

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Kontrolní hlášení – povinnosti obchodní společnosti při správě DPH

VAT Control Statement – Business Company's Liability of VAT Administration

Student: Bc. Adriana Střondalová

Vedoucí diplomové práce: Dr. Mgr. Damian Czudek, Ph.D.

Ostrava 2016

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Adriana Strondalová**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně

Specializace: 00 Účetnictví a daně

Téma: **Kontrolní hlášení – povinnosti obchodní společnosti při správě DPH**
VAT Control Statement – Business Company's Liability of VAT
Administration

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty správy DPH
3. Charakteristika kontrolního hlášení
4. Analýza implementace kontrolního hlášení ve společnosti s ručením omezeným
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem 2013*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Dr Mgr. Damian Czudek, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 22.04.2016



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci, mimo přílohy č. 1 – 3, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 11. 7. 2016



Adriana Střondalová

Obsah

1.	Úvod	5
2.	Teoretické aspekty správy daně z přidané hodnoty	7
2.1.	Charakteristika daně z přidané hodnoty	7
2.2.	Vývoj DPH v České republice	8
2.2.1.	Inkaso daně z přidané hodnoty	9
2.3.	Správa DPH v České republice	11
2.4.	Harmonizace právní úpravy DPH v České republice	12
2.5.	Povinnosti podání	13
2.5.1.	Daňové přiznání	13
2.5.2.	Návaznost daňového přiznání na ostatní daňová tvrzení	16
2.5.3.	Souhrnné hlášení	17
2.5.4.	Intrastat	20
3.	Charakteristika kontrolního hlášení	21
3.1.	Kontrolní hlášení	21
3.1.1.	Statistika prvního podání	26
3.2.	Kontrolní hlášení jako nástroj v boji proti daňovým únikům	27
3.2.1.	Karouselové obchodní operace	29
3.2.2.	Příklad carouselového podvodu	31
3.2.3.	Kontrolní hlášení v zahraničí	33
4.	Analýza implementace kontrolního hlášení ve společnosti s ručením omezeným	36
4.1.	Představení společnosti s ručením omezeným	37
4.2.	Identifikace nedostatků pro zavedení kontrolního hlášení	38
4.2.1.	Evidenční číslo dokladu	40
4.2.2.	Datum uskutečnění zdanitelného plnění a datum povinnosti přiznat daň	42

4.2.3.	Dávkové účtování	45
4.2.4.	Opravné daňové doklady	46
4.2.5.	Self-billing	51
4.2.6.	Kmenová data obchodních partnerů	52
4.2.7.	Náklady spojené s implementací	55
4.2.8.	Zhodnocení fungování implementovaných změn.....	56
5.	Závěr	59
	Seznam použité literatury.....	61
	Seznam zkratk.....	68
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1. Úvod

Tématem mé diplomové práce je Kontrolní hlášení – povinnosti obchodní společnosti při správě DPH. Tuto práci jsem zpracovala ve spolupráci se společností DHL Express (Czech Republic) s.r.o., kde jsem byla v daném období zaměstnána.

Oblast daně z přidané hodnoty je jednou z nejčastěji novelizovaných oblastí českého daňového systému a pro společnosti a podnikatele je často velmi obtížné se v těchto změnách orientovat. V období 2004 – 2016 byl zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty novelizován celkem 39krát¹.

Časté změny jsou v této oblasti prováděny také z důvodu, že se jedná o daň, která je velmi harmonizovaná v rámci Evropské Unie a Česká Republika, jakožto člen Evropské Unie musí dané změny respektovat a začlenit do svého právního řádu.

Existují, ale také změny, které jsou čistě na národní úrovni, příkladem této změny je právě kontrolní hlášení.

Cílem této diplomové práce je teoretické vymezení všech povinností obchodní společnosti při správě daně z přidané hodnoty se zaměřením na nový institut kontrolního hlášení a následné zhodnocení implementovaných změn, které byly provedeny v souvislosti se zavedením kontrolní hlášení, do účetního systému společnosti DHL Express (Czech Republic) s.r.o.

Pro naplnění tohoto cíle budou použity metody popisu, dedukce a analýzy.

V první části této práce se budu věnovat dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) obecně, jejímu vývoji, vývoji inkasa a harmonizaci v rámci Evropské Unie.

Dále budou vymezeny všechny povinnosti, které podnikatelům vznikají v souvislosti se správou DPH. Mezi tyto povinnosti patří podání daňového přiznání, souhrnného hlášení a hlášení Intrastat, pokud k tomu vzniknou důvody. V této části také budou popsány vazby daňového přiznání na kontrolní hlášení.

Ve třetí části této diplomové práce bude popsáno podrobně kontrolní hlášení, jeho charakteristiky a náležitosti. Dále se v této části budu věnovat hlavnímu důvodu

¹ Informační systém ASPI

zavedení tohoto výkazu, a to karouselovým podvodům, které by právě pomocí kontrolního hlášení měly být eliminovány.

Ve čtvrté části této práce jsem se rozhodla zaměřit na změny v účetním systému společnosti, které musely být provedeny v souvislosti se zavedením kontrolního hlášení. Změny budou rozčleněny do jednotlivých okruhů, ve kterých byly identifikovány problémy a jednotlivé problémy budou dále rozebrány a popsány včetně změn, které byly provedeny. V této části práce se budu také zabývat ekonomickými dopady právní regulace zavedení kontrolního hlášení zejména z pohledu obchodní společnosti.

V závěru této práce budou zhodnoceny implementované změny a jejich funkčnost.

Tato diplomová práce vychází z právního stavu ke dni 30. 4. 2016.

2. Teoretické aspekty správy daně z přidané hodnoty

2.1. Charakteristika daně z přidané hodnoty

Daňový systém České republiky je ve svých hlavních znacích podobný systémům vyspělých a obzvláště evropských zemí. Dle informací Ministerstva financí zveřejněných na stránkách finanční správy, daňové příjmy pocházejí zhruba ve stejné míře z nepřímých a přímých daní. V této diplomové práci se budu věnovat pouze části nepřímých daní, přesněji dani z přidané hodnoty a správě této daně.

DPH označujeme jako nepřímou daň z důvodu, že je zahrnuta v ceně zboží a služeb a dopadá tedy na poplatníka „nepřímo“. Pro nepřímé daně je dále charakteristické, že nemůžeme dopředu jednoznačně určit osobu, která bude v konečné fázi daň odvádět, tedy poplatníka daně. Definována je však osoba, která státu daň odvede, tedy plátce daně.

Daň z přidané hodnoty je také nazývána jako daň univerzální nebo daň všeobecná a to z důvodu, že tuto daň platí všichni spotřebitelé, kteří nakupují zboží a služby².

Daň z přidané hodnoty má několik výhod, první z nich je neutralita daně, což znamená, že daň nediskriminuje žádné zboží či služby či podnikatele nebo spotřebitele. Další výhodnou je bezesporu její využití v rámci mezinárodního obchodu, kdy je celosvětově jednou z nejvýznamnějších daní, která tvoří příjmy státních rozpočtů a proto je tato daňová oblast výrazně harmonizována v rámci Evropské unie. Jako hlavní nevýhodu DPH můžeme označit její administrativní náročnost, která od 1. 1. 2016 ještě vzrostla³.

Principem daně z přidané hodnoty je odvedení daně pouze z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy tzn., že se daň odvádí pouze z navýšení ceny u plátce. Subjekt platí tuto daň v ceně nakupovaného zboží a poté prodává zboží včetně této daně. Do státního rozpočtu pak subjekt odvádí rozdíl mezi zaplacenou a obdrženou

² MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa*. 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2004. s. 381. ISBN 80-210-3579-X.

³ JÁNOŠIKOVÁ, P., P. MRKÝVKA a I. TOMAŽIČ. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7

daní, popř. subjekt může dostat také daň zpět. Základním principem daně z přidané hodnoty je následující postup, kdy daň z přidané hodnoty je vybírána na každém stupni zpracování, ale pouze ve výši, která odpovídá nově vytvořené hodnotě⁴.

K výpočtu správné DPH slouží dva způsoby, 1. způsobem je výpočet daně ze základu daně, kdy známe základ daně a chceme se dozvědět výši daně a celkovou částku, 2. způsobem je výpočet daně z celkové části, kdy známe celkovou částku a chceme zjistit základ daně a daň. Současné sazby DPH jsou v ČR tři, jedná se o základní sazbu DPH, která je 21% a dále první sníženou sazbu daně 15% a druhou sníženou sazbu daně 10%.

2.2. Vývoj DPH v České republice

Než byla v českém právním řádu zavedena daň z přidané hodnoty, existovala zde daň z obrátu. Daň z obrátu byla nepřímou všeobecnou daní, která byla vybírána z rozdílu cen, tento rozdíl vznikl mezi cenou velkoobchodní a maloobchodní. Tato dříve používaná daň vyjadřovala rozdíl mezi prodejní cenou a náklady, které byly na daný výrobek vynaloženy a měla za úkol vyrovnat nabídku a poptávku. Daň z obrátu měla velké množství sazeb a na některé zboží byla dokonce uvalena i záporná daň tedy tzv. dotace. Tyto záporné sazby byly uvaleny na zboží uspokojující základní potřeby, např. potraviny. Tato daň z obrátu je stále používána v některých státech mimo Evropu. V České republice byla tato daň z obrátu nahrazena daní z přidané hodnoty dne 1. 1. 1993, daň byla zavedena a upravena zákonem č. 588/1992 Sb. Zavedení daně z přidané hodnoty bylo jednou z podmínek pro přijetí České republiky do Evropské Unie. Česká republika přijala variantu se dvěma sazbami DPH.

Sazby DPH se v průběhu let změnily hned několikrát⁵.

⁴ JÁNOŠIKOVÁ, P., P. MRKÝVKA a I. TOMAŽIČ. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7

⁵ Základní sazba DPH v letech 2000 – 2004 byla 22%, v letech 2004 – 2009 klesla na 19%, v průběhu let 2010 – 2012 stoupla na úroveň 20% a v roce 2013 stoupla opět a to na 21%, kde setrvává do letošního roku 2016. Snížená sazba DPH byla v letech 2000 – 2007 na úrovni 5%, v letech 2008 a 2009 vzrostla na 9%, a neustále roste v letech 2010, 2011 se rovnala 10%, v roce 2012 14% a od roku 2013 do roku 2016 se udržuje na úrovni 15%, v roce 2015 k této snížené sazbě přibyla také druhá snížená sazba ve výši 10%. Zdroj: UCETNIKAVARNA. *Sazby daně z přidané hodnoty*. [online] Dostupné na: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/sazby-dane-z-pridane-hodnoty/>

Zatímco základní sazba má v průběhu let mírně klesající tendenci, snížená sazba naopak roste, a to především v posledních letech.

Obecně můžeme říci, že sazby DPH mají tendenci se přibližovat. Od roku 2015 byly poprvé zavedeny tři sazby DPH, a to základní sazba a dvě sazby snížené. Změny sazeb DPH závisí na ekonomické situaci státu, ale také na politické straně, která je v danou chvíli u moci.

2.2.1. Inkaso daně z přidané hodnoty

V tabulce níže je přehledně zobrazena výše DPH, která byla v určitých vybraných letech vybrána do státního rozpočtu.

Tab. 2.1 Příjmy z DPH do státního rozpočtu ČR v mil. Kč

Rok	Příjem
1993	77 104
1998	119 358
2003	164 856
2008	255 190
2013	308 461
2014	322 879
2015	331 836

Zdroj: Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2015⁶

Poslední statistiky zveřejněné Ministerstvem financí jsou za rok 2014. Meziroční nárůst v tomto roce činil 4,7%.

V roce 2014 bylo inkaso daně z přidané hodnoty pozitivně ovlivněno také opatřeními zavedenými do zákona v roce 2013. Těmito jsou institut nespolehlivého plátce⁷ a zveřejňování účtů v registru plátců DPH, dále napomohlo také rozšíření

⁶ FINANCNISPRAVA. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2015* [online] Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

⁷ Nespolehlivým plátcem se plátce stane, poruší-li závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně. Seznam plátců o kterých správce daně rozhodne, že jsou nespolehlivými se zveřejní ve veřejně přístupném rejstříku. Plátce může požádat o vydání rozhodnutí, že není nespolehlivým plátcem nejdříve po uplynutí 1 roku ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, že je nespolehlivým plátcem, nebo kterým správce daně zamítl žádost o vydání rozhodnutí, že není nespolehlivým plátcem.

titulů pro ručení příjemce za daň nezaplacenou poskytovatelem zdanitelného plnění. Ke zvýšenému inkasu dále také napomohly kauce pro obchodníky s pohonnými hmotami⁸.

Ale i přes neustále se zvyšující částku, která je na DPH vybrána, je zde také stále poměrně vysoká tzv. mezera v DPH, což je rozdíl mezi teoretickým a skutečným výběrem DPH.

Z tohoto důvodu se vláda neustále snaží zavádět další nástroje v boji proti daňovým únikům, ale ne vždy jsou tyto nástroje úspěšné a stále dochází k úniku vysokých částek.

Dle kontroly nových institutů v boji proti daňovým únikům, kterou provedl Nejvyšší kontrolní úřad (dále jen „NKÚ“) a která byla ukončena v únoru 2015, bylo zjištěno, že nové instituty kontroly nepřinesly požadované zlepšení a daňové úniky neustále pokračují. Důvodů, proč změny nepřinesly požadované zlepšení je dle vyjádření NKÚ více. Hlavním důvodem je, že změny zákona o DPH nabývaly účinnosti již několik dní po svém schválení, z čehož vyplývá, že finanční úřady neměly prostor pro přípravu. Příkladem je kontrola bankovních účtů, která nebyla zvládnuta v termínu. Nespolehlivých plátců bylo ke konci roku 2014 zveřejněno 156, toto číslo, ale dle kontrolorů neodpovídá skutečnosti.

Dle zprávy NKÚ se na nevybrané DPH nejvíce podíleli podnikatelé úmyslně zkreslující údaje, a to ze 40 %, tedy 42 miliard Kč⁹. Snížení tohoto procenta si vláda slibuje od zavedení kontrolního hlášení.

⁸ MFCR. *Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2014* [online] Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-statistika/2014/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-22059>

⁹ NKU. *Správa daně z přidané hodnoty a dopady legislativních změn na příjmy státního rozpočtu* [online] Dostupné na: <http://nku.cz/cz/media/nove-instituty-v-boji-proti-danovym-unikum-lepsi-vyber-dph-neprinesly--rocne-stale-unika-vic-nez-100-miliard-korun-id7581/>

2.3. Správa DPH v České republice

Samotná správa daní v České republice je vykonávána prostřednictvím finančních úřadů a je upravena v zákoně č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. V tomto zákoně je upravena věcná působnost finančních úřadů, dále je zde upravena územní působnost orgánů finanční správy, jednotlivé pravomoci správce daně již ale upravuje zákon jiný, a to zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Daňový řád nahradil dne 1. ledna 2011 zákon o správě daní a poplatků č. 337/1992 Sb., který zajišťoval právní úpravu správy daní od roku 1993 do konce roku 2010. V daňovém řádu jsou vymezeny základní pojmy jako správce daně či daňový subjekt a dále upraveny základní pravidla pro správu daní¹⁰.

Při správě DPH se společnosti musí řídit obecnými podmínkami, které jsou upraveny v daňovém řádu, ale především se musí řídit zákonem o DPH, kde je upravena v hlavě V., správa daně v tuzemsku. Speciální ustanovení týkající se správy daně z přidané hodnoty jsou konkrétně obsažena v paragrafech § 93 až § 110 zákona o DPH¹¹.

DPH je nejvíce harmonizovanou daní v rámci DPH, a proto v úpravě této daně hrají velkou roli předpisy EU.

¹⁰ KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ . *Daňový řád s komentářem 2013*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

¹¹ LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

2.4. Harmonizace právní úpravy DPH v České republice

Poprvé byla daň z přidané hodnoty v českém právu upravena zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, který vešel v platnost 1. 1. 1993 a byl od té doby několikrát novelizován.

S blížícím se vstupem České republiky do EU musel být i zákon o DPH výrazně upraven, a to z důvodu harmonizace českého systému se systémem Evropské Unie. Dnem 1. 5. 2004 tedy vstoupil v platnost zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tento zákon se řídí plně předpisy EU a odchylky od nich jsou pouze v oblastech, ve kterých je to výslovně dovoleno. Rozdíly mezi státy jsou např. v sazbě daně, kdy je určena pouze minimální hranice pro základní a sníženou sazbu daně. Při vstupu České republiky do EU byla harmonizace daně z přidané hodnoty zakotvena v šesté směrnici 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně. Z důvodu, že šestá směrnice byla často novelizována, byla v roce 2006 nahrazena novou Směrnicí Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, která nabyla účinnosti dne 1. 1. 2007.

V průběhu roku 2008 byly přijaty ještě další směrnice rady, a to: č. 2008/8/ES, kterou se mění původní směrnice v otázce místa poskytnutí služby, dále č. 2008/9/ES, kterou se upravuje původní směrnice v oblasti vrácení daně.

Jelikož se daňová oblast neustále vyvíjí, vznikají nové a nové směrnice. V oblasti DPH jsou zde dvě významné směrnice, které vnesly do zákona poměrně hodně změn. Směrnice rady č. 2013/43/EU ze dne 22. 7. 2013, o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů. Tento systém je známý pod názvem reverse charge, kdy tedy dochází k přenesení daňové povinnosti na odběratele při intrakomunitárním plnění. Tento systém byl zaveden pro zamezení daňových úniků, ale pro svou podstatu, kdy vlastně porušuje principy DPH, je také někdy kritizován. Druhou novinkou je Směrnice Rady č. 2013/42/EU ze dne 22. 7. 2013, o společném

systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH¹².

Právním základem pro společný harmonizovaný systém DPH v EU je článek 113 Smlouvy o fungování EU, obsah tohoto článku zůstává v zásadních prvcích nezměněn po dobu mnoha let¹³.

Otázkou ale zůstává, zda jsou tato opatření EU dostatečná. Zklamáním bylo například zamítnutí návrhu žádosti čtyř členských států, kterou iniciovala Česká republika, o výjimku na širší uplatnění tzv. reverse charge¹⁴. Reverse charge je přitom hlavním nástrojem v boji proti tzv. karuselovým podvodům, které se podílejí největší mírou na daňových únicích na DPH. Karuselové podvody budou popsány v této práci níže podrobněji.

2.5. Povinnosti podání

Pokud společnost splní podmínky pro registraci k DPH¹⁵ a stane se plátcem DPH, má při správě DPH řadu povinností, které musí splnit. Dokumenty, které musí daňový subjekt doručit správci daně ve stanovené lhůtě jsou: daňové přiznání, souhrnné hlášení, kontrolní hlášení. Dále se podává hlášení Intrastat, které je zvláštním typem hlášení, které se podává za určitých podmínek a předpokladů Celnímu úřadu ČR.

2.5.1. Daňové přiznání

Daňové přiznání (dále jen „DP“) je základem pro správné zjištění a stanovení daně, DP je upraveno v § 101 ZDPH. V tomto § je upraveno obecné ustanovení, na tento § 101 dále navazují § 101 a nově vzniklý § 101 b, kde jsou uvedeny povinnost při podání DP ve zvláštních případech. Povinnost podat DP mají plátcí, identifikované

¹² GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

¹³ MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Sborník ke konferenci o reverse charge*. [online] Dostupné na: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_2015-12-04_Sbornik-ke-konferenci-o-reverse-charge.pdf.

¹⁴ UCETNIKAVARNA. *Návrh MF na rozšíření uplatnění reverse charge byl zamítnut*. [online] Dostupné na: <http://www.ucetnikavarna.cz/novinky/detail/8166-navrh-mf-na-rozsireni-uplatneni-reverse-charge-by-zamitnut/>

¹⁵ Společnost má povinnost registrovat se k DPH pokud její obrat překročí za dvanáct předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč. Obratem se rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně za uskutečněná plnění v tuzemsku.

osoby, osoby, kterým vznikla povinnost přiznat daň a osoby, které nejsou plátcem, ale vznikla jim povinnost přiznat daň. DP je plátce povinen podat i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost, toto podání se nazývá tzv. negativní daňové přiznání, tímto DP daňový subjekt splňuje sdělovací povinnost, kterou má vůči správci daně.

Výjimka z této povinnosti podání platí pro plátce, který nemá v tuzemsku sídlo ani provozovnu a nevznikla mu ve zdaňovacím období povinnost přiznat daň nebo povinnost přiznat plnění osvobozené s nárokem na odpočet a dále pro identifikované osoby, kterým nevznikla ve zdaňovacím období povinnost přiznat daň.

Okamžikem, kdy vstoupil v platnost daňový řád, byl zaveden nový legislativní pojem tzv. daňové tvrzení, tento pojem bude vysvětlen v práci níže. V daňovém řádu jsou upraveny všechny tři typy daňového přiznání, které mohou být daňovým subjektem podány a to: řádné daňové přiznání, opravné daňové přiznání a dodatečné daňové přiznání¹⁶.

Řádné daňové přiznání jsou povinny podat všechny osoby uvedené v § 101 ZDPH a to do 25 dnů po skončení zdaňovacího období ve kterém nastala skutečnost, která ukládá daňovým subjektům podat daňové přiznání. Tuto stanovenou lhůtu pro podání DP nelze prodloužit, ale existují zde výjimky a to při podání DP společnosti v úpadku nebo v případě úmrtí plátce. Ve stejném termínu je také tato daň splatná. Zdaňovacím obdobím může být kalendářní měsíc nebo čtvrtletí. Do konce roku 2015 existovala v zákoně výjimka, která umožňovala FO povinným k dani s obratem do 6 mil. Kč podávat DP v papírové formě na tiskopisu vydaném Ministerstvem financí.

S účinností od 1. 1. 2016 je elektronická forma podání jedinou možností.

Pokud dojde ke zjištění chyby v DP před lhůtou pro podání řádného daňového přiznání, pak musí být podáno opravné daňové přiznání. V opačném případě, kdy dojde ke zjištění chyby až po uplynutí lhůty, jedná se o dodatečné daňové přiznání. V případě podání jednoho z těchto dvou DP uvádíme rozdíl oproti poslední známé daňové povinnosti a den zjištění tohoto rozdílu. V případě dodatečného přiznání uvádí subjekt také důvody pro podání¹⁷.

¹⁶ Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

¹⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Daňové přiznání obecně je rozděleno do třech částí, které jsou povinně vyplňovány a to na oddíl A, oddíl B a oddíl C. Formulář pro podání DP je přílohou této diplomové práce.

V první části daňového přiznání k dani z přidané hodnoty je daňový subjekt povinen vyplnit své základní údaje, především daňové identifikační číslo a místně příslušný finanční úřad. V první části je také důležité správně vyplnit, o jaké DP se jedná, a to zaškrtnutím kolonky: řádné, opravné nebo dodatečné. Pokud podáváme řádné nebo dodatečné přiznání je zaškrtnuto vždy jen jedno políčko, pokud je, ale podáváno DP opravné musí být zaškrtnuta dvě políčka a to podle toho zda podáváme opravné DP k řádnému nebo dodatečnému přiznání. Dále daňový subjekt vyplní název a sídlo právnické osoby nebo příjmení a adresu místa pobytu fyzické osoby.

V oddíle B oprávněná osoba potvrdí úplnost, správnost a pravdivost všech údajů, které jsou vyplněny v oddílech A, B i C. Za tuto správnost, úplnost a pravdivost nese oprávněná osoba plnou právní odpovědnost.

Do oddílu C jsou již vyplňována samotná uskutečněná zdanitelná plnění, plnění osvobozená včetně plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet. Dále nárok na odpočet v plné nebo krácené výši. Celý tento oddíl je rozdělen přehledně do šesti částí, které postupně vedou k výpočtu samotné daňové povinnosti (vlastní daně), popř. k nadměrnému odpočtu. U zdanitelných plnění musíme rozlišit, zda zboží či služby spadají do základní nebo snížené sazby daně. U plnění upravených v druhé části oddílu - ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně, je vždy vyčíslena pouze jedna hodnota. U nároku na odpočet je vždy nutné dávat pozor na to, zda uplatňujeme nárok v plné výši nebo nárok v krácené výši¹⁸.

Všechny potřebné informace k vyplnění DP jsou uvedeny v pokynech k vyplnění DP, které jsou přílohou této diplomové práce.

¹⁸ FINANCNISPRAVA. *Přiznání k dani z přidané hodnoty* [online]. Dostupné na: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5401_19.pdf?201602030943

2.5.2. Návaznost daňového přiznání na ostatní daňová tvrzení

Vybrané řádky DP mají návaznost na ostatní daňová tvrzení, která jsou popsána níže v této diplomové práci, které je daňový subjekt povinen podat.

Kontrolními řádky souhrnného hlášení na daňové přiznání jsou:

- řádek č. 20 – dodání zboží do jiného členského státu, hodnotu, kterou má dodané zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě a také přemístění obchodního majetku uvádíme do souhrnného hlášení pod kódem 0 nebo 1,
- řádek č. 21 - poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě – zde uvádíme hodnotu poskytnutých služeb dle základního pravidla podle § 9 odst. 1. Tato hodnota se nám promítne do souhrnného hlášení pod kódem 3¹⁹.

Kontrolními řádky kontrolního hlášení na daňové přiznání jsou:

- řádek č. 25 - Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb – hodnota základu daně v režimu reverse charge, která je uvedena v oddílu A. 1 kontrolního hlášení,
- řádky č. 3,4,5,6,9,12 a 13 DP – přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce – hodnota těchto základů daně je uvedena v oddílu A. 2 kontrolního hlášení
- řádky č. 1 a 2 DP - dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku – jsou uvedeny v oddílu A. 4 a A. 5 a to dle toho, zda jejich hodnota je nad nebo pod 10 000 Kč včetně daně,
- řádky č. 10 a 11 - režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb, tyto řádky ukazují hodnotu uvedenou v oddílu B. 1 kontrolního hlášení,
- řádky č. 40 a 41 – nárok na odpočet daně – odpovídají oddílům B. 1 a B. 2 kontrolního hlášení a to opět dle toho, zda je hodnota včetně DPH vyšší nebo nižší než 10 000 Kč²⁰.

¹⁹ PORTAL.POHODA. *Přiznání k DPH – obsahová náplň jednotlivých řádků* [online]. Dostupné na: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/priznani-k-dph-%E2%80%93-obsahova-napln-jednotlivych-radku/#>

²⁰ FINANCNISPRAVA. *Pokyny k vyplnění kontrolního hlášení DPH* [online]. Dostupné na: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2016-02-10_Pokyny-k-vyplneni-kontrolniho-hlaseni-DPH.pdf

2.5.3. Souhrnné hlášení

Pokud společnost obchoduje s jinými státy EU, má povinnost v zákonem určených případech podat souhrnné hlášení k DPH. Pomocí tohoto hlášení orgány EU kontrolují, zda bylo poskytnuté plnění v rámci EU zdaněno.

Toto souhrnné hlášení k DPH je upraveno v § 102 zákona o DPH. V odstavci 1 tohoto § jsou upraveny všechny skutečnosti, při nichž je plátce povinen podat souhrnné hlášení. Smyslem souhrnného hlášení je oznámení správci daně plnění, u nichž dochází k přesunutí daňových povinností z dodavatele na pořizovatele nebo z poskytovatele na příjemce. Plnění, u kterých nedochází k přesunu daňové povinnosti, se do souhrnného hlášení neuvádějí. Správce daně údaje v souhrnném hlášení prověří a odstraní případné nejasnosti. Poté využije údaje ke stanovení daňové povinnosti ve vazbě na daňové přiznání.

Pro tyto účely budou použity také údaje, které správce daně obdrží v rámci mezinárodní spolupráce mezi daňovými správami z jednotlivých členských států z integrovaného informačního systému VIES²¹. V tomto systému jsou shromažďovány údaje o intrakomunitárních dodávkách za celou Evropskou unii²².

Souhrnné hlášení se skládá ze tří částí – oddíl A, B a C. V první části vyplní plátce DPH údaje pro jeho identifikaci a období, za které je hlášení podáváno. Oddíl B slouží pro vyplnění vlastních hodnot včetně kódu pořizovatele zboží či služeb, tento kód je vždy dvouznakový a nalezneme jej v pokynech pro vyplnění souhrnného hlášení. Oddíl C slouží k potvrzení správnosti údajů uvedených v hlášení.

V oddílu B souhrnného hlášení jsou vyplňovány plnění pod jednotlivými kódy a u každého odběratele vyplníme kód plnění + počet plnění.

Kódy plnění v souhrnném hlášení:

- a) kód 0 slouží pro dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- b) kód 1 slouží pro přemístění obchodního majetku plátcem do jiného členského státu,

²¹ Informační systém dostupný na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/

²² GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

c) kód 2 slouží pro dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu, tento kód vyplňuje pouze prostřední osoba,

d) kód 3 slouží pro poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě dle § 9 odst. 1 zákona o DPH, s výjimkou služeb, které jsou v jiném členském státě osvobozeny od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, u nichž je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby²³.

Do souhrnného hlášení se neuvádějí služby, které nespadají pod tzv. základní pravidlo, tedy se neřídí dle § 9 odst. 1 zákona o DPH. Příkladem jsou služby spojené s nemovitostmi dle § 10 a další.

Vyplnit souhrnné hlášení je možno prostřednictvím daňového portálu EPO²⁴, který je provozován Ministerstvem financí ČR.

Souhrnné hlášení lze podat pouze elektronicky na elektronickou adresu podatelny, která je zveřejněna Finanční správou ČR. Pokud je hlášení podáno přes datovou zprávu, je vyžadováno ještě dodatečné potvrzení.

Souhrnné hlášení se podává za každé kalendářní čtvrtletí do 25 dnů po skončení kalendářního čtvrtletí současně s daňovým přiznáním v případě, že plátce uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie osobě registrované k dani v jiném členském státě. Plátce s měsíčním zdaňovacím obdobím podává souhrnné hlášení současně s daňovým přiznáním za poslední měsíc daného kalendářního čtvrtletí, přičemž do souhrnného hlášení uvede celkový součet hodnot dodání zboží do jiného členského státu za toto kalendářní čtvrtletí. V případě, že plátce neuskutečnil dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie osobě registrované k dani v jiném členském státě, souhrnné hlášení nepodává.

Souhrnné hlášení je vyplňováno v české měně.

Pokud plátce nebo identifikovaná osoba zjistí, že uvedli chybné údaje, je povinen do 15 dnů ode dne zjištění podat následné souhrnné hlášení a tyto chyby napravit²⁵.

²³ FINANCNISPRAVA. *Podávání souhrnného hlášení od roku 2010 a dále*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/souhrnna-hlaseni/zmeny-v-oblasti-dph-pri-podavani-souhrnn-638>

²⁴ Formulář dostupný na: https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/uvod/vstup.faces

Formuláře k souhrnnému hlášení byly v tištěné podobě vydány MF ČR naposledy v roce 2009, od roku 2010 je podání možné pouze elektronicky. Tento orientační formulář je přílohou této diplomové práce.

Příklad vyplnění souhrnného hlášení:

Český plátce spol. XY, s.r.o., dodal zboží osobě registrované k dani ve Španělsku, toto dodání proběhlo v daném zdaňovacím období celkem 10x, dohromady v hodnotě 200 000 Kč.

Dále spol. XY, s.r.o., poskytla dvakrát ve sledovaném období poradenskou službu osobě registrované k dani v Itálii.

Spol. XY, s.r.o., také dodala ve sledovaném období zboží osobě registrované k dani v Norsku.

Tab. 2.2 – Příklady plnění, které se uvádějí do Souhrnného hlášení

B. ODDÍL (SECTION B)					
Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění od (Number supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1	ES	X12345678	0	10	200 000
2	IT	12345678901	2	3	10 000
3					

Zdroj: vlastní zpracování + Pokyny k vyplnění souhrnného hlášení k DPH [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/souhrnna-hlaseni/fsh-a-nasledne-sohrnne-hlaseni/2009>

Tento příklad demonstruje tři typy plnění, které byly poskytnuty do zahraničí. V prvních dvou případech se jedná o členské státy EU a plnění, které podléhá povinnosti uvést do souhrnného hlášení. Ve třetím případě není plnění v hlášení uvedeno, protože se jedná o plnění do státu mimo EU.

²⁵ FINANCNISPRAVA. *Pokyny k vyplnění souhrnného hlášení*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/souhrnna-hlaseni/fsh-a-nasledne-sohrnne-hlaseni/2009>

2.5.4. Intrastat

Pohyb zboží mezi jednotlivými členskými státy Evropské Unie sledují orgány EU také pomocí statistického nástroje Intrastat (Eurostat²⁶). Pomocí tohoto nástroje se sleduje pohyb zboží mezi Českou republikou a ostatními členskými státy EU, pokud toto zboží bylo odesláno z ČR do jiného členského státu EU nebo bylo přijato do ČR z jiného členského státu EU, přičemž skutečně přestoupilo státní hranici ČR. Výjimkami z tohoto základního pravidla jsou případy, kdy zboží dočasně vstoupí do České republiky pouze z dopravních důvodů (tranzituje přes ČR) nebo se jedná o tzv. zvláštní druhy zboží či zvláštní pohyby zboží.

V ČR vzniká povinnost vykazování v tomto systému osobám registrovaným nebo identifikovaným v ČR k DPH, pokud překročí hodnotový práh 8 mil. Kč v jednom kalendářním roce bez započítání DPH, a to jak pro dodání, tak i pro pořízení zboží. Povinnost začít vykazovat údaje do Intrastatu vzniká zpravodajské jednotce²⁷ v průběhu kalendářního roku od měsíce, ve kterém došlo při odeslání anebo přijetí zboží k dosažení prahu pro vykazování. Údaje, které předcházejí překročení prahu pro vykazování, se již nedoplňují.

Hlášení Intrastat je podáváno měsíčně vždy do 12. pracovního dne měsíce následujícího po datu uskutečnění plnění²⁸.

²⁶ Eurostat je statistickým nástrojem celé Evropské unie.

²⁷ Zpravodajskou osobou je osoba, která má povinnost vykazovat data v systému intrastat.

²⁸ CESKYSTATISTICKYURAD. *Příručka pro intrastat* [online]. Dostupné na: https://www.czso.cz/csu/czso/intrastat_prirucky

3. Charakteristika kontrolního hlášení

V následující kapitole bude podrobně popsáno kontrolní hlášení jako nová povinnost podnikatelů při správě DPH. Tento kontrolní výkaz byl zaveden jako jeden z kroků vlády pro zefektivnění výběru daní a zabránění daňových úniků na DPH.

3.1. Kontrolní hlášení

Od 1. 1. 2016 mají vybrané subjekty povinnost poskytnout údaje z daňových dokladů v jiné formě, než tomu bylo doposud, nově tyto údaje budou uváděny do kontrolního hlášení. Tento institut byl zaveden do zákona dne 22. prosince 2014, kdy byl přijat zákon č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Hlavním důvodem zavedení tohoto nového hlášení je zefektivnění boje proti daňovým únikům a podvodům. Finanční správa bude získávat prostřednictvím daňových údajů informace o vybraných transakcích a pomocí nich bude identifikovat podezřelé sdružení osob, ve kterém by mohlo docházet k neoprávněnému odčerpávání peněz z veřejného rozpočtu. Kontrolní hlášení má řadu odpůrců a to z různých důvodů. Hlavním důvodem kritiky tohoto nového institutu je zvýšení administrativní zátěže podnikatelů.

Kontrolní hlášení totiž nenahrazuje podání řádného daňového přiznání k DPH ani souhrnného hlášení. Hlavním zdrojem informací je evidence pro daňové účely, ze které jsou data přenášena do kontrolního hlášení. Výkaz, který je nahrazen ode dne 1. 1. 2016 je původní výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty ve vztahu k režimu přenesení daňové povinnosti, který byl podáván do 31. 12. 2015 samostatně²⁹.

Obdobně jako u daňového přiznání má i v tomto případě daňový subjekt povinnost tvrzení a nese důkazní břemeno.

Všechno případy, kdy plátcí mají povinnost podat nově kontrolní hlášení, jsou uvedeny v § 101c zákona o DPH.

²⁹ FINANCNISPRAVA. *Základní informace* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>

Jedná se o plátce, kteří:

- a) uskutečnili zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu předem za uskutečnění tohoto plnění,
- b) přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu před tímto plněním nebo přijal plnění, u nichž příjemci vzniká povinnost přiznat daň podle § 108 odst. 1 písm. b) a c)³⁰,
- c) obchodují ve zvláštním režimu pro investiční zlato³¹.

Obecně můžeme definovat osoby povinné podat kontrolní hlášení jako osoby registrované k DPH v tuzemsku. V případě skupinové registrace k DPH, podává kontrolní hlášení zastupující člen skupiny. V případě společnosti podává kontrolní hlášení společník, který za společnost vede evidenci pro účely DPH³².

Pro vyplnění kontrolního hlášení je pro společnost zásadní rozlišit plnění s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a plnění s hodnotou pod 10 000 Kč včetně daně. Plnění, které mají hodnotu nižší než 10 000 Kč, se totiž do kontrolního hlášení uvádějí v sumární hodnotě a nevykazují se samostatně.

Plnění, která jsou vykazována v kontrolním hlášení:

- A) plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti – tato část je dále rozdělena na části A. 1 až A. 5
 - A. 1 je část určená pro uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92a

³⁰ § 108 ZDPH odst. b) přiznat daň jsou povinni plátcí nebo identifikované osoby, kteří pořizují v tuzemsku zboží z jiného členského státu

§ 108 ZDPH odst. c) přiznat daň je povinen plátce nebo identifikovaná osoba, kterým je osobou neusazenou v tuzemsku poskytnuto plnění s místem plnění v tuzemsku, a pokud se jedná o poskytnutí služby podle § 9 – 10d, dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo dodání zboží soustavami a sítěmi

³¹ Plátcí, kteří přijali v režimu pro investiční službu zprostředkovatelskou službu, u které byla uplatněna daň podle §92 odst. 5, kteří uskutečnili dodání investičního zlata osvobozené od daně, u kterého má nárok na odpočet daně podle § 92 odst. 6 písm. b) a c), nebo investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato dle § 92 odst. 7

³² FINANCNISPRAVA. *Kdo podává kontrolní hlášení* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/kdo-podava-kontrolni-hlaseni>

- A. 2, je část určená pro přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b) a c),
 - A. 3 je část určená pro uskutečněná plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato,
 - A. 4 je část, kde jsou vykazovány uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit,
 - A. 5 je část určená pro ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad.
- B) Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku – tato část kontrolního hlášení je dále rozdělena na části B. 1 až B. 3.
- B. 1 je stejně jako část A. 1 určená pro zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92a, s tím rozdílem, že v této části kontrolního hlášení jsou uváděna plnění přijatá,
 - B. 2 je část určená pro přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limit,
 - B. 3, je část, kde jsou uvedeny přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně³³.

Pokud plátce daně provádí transakce, které nespadají, ani do jednoho z těchto bodů, pak se do kontrolního hlášení neuvádějí. Příkladem může být, dovoz zboží.

V případě souhrnných daňových dokladů, které obsahují plnění podléhající různým daňovým režimům, bude v kontrolním hlášení použito číslo takového dokladu vícekrát. Příkladem může být dodání mobilních telefonů za 100 000 Kč a drobného příslušenství za 9 000 Kč, vše fakturováno na jednom daňovém dokladu, v tomto

³³ FINANCNISPRAVA. *Vzorový formulář kontrolního hlášení* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/soubory-ke-stazeni>

případě bude hodnota mobilních telefonů uvedena v řádku A. 1, příslušenství na řádku A. 4, do tohoto oddílu se uvádí i když částka nepřevýšila 10 000 Kč a to z důvodu, že celková částka dokladu tuto hranici překročila.

Obdobně se bude postupovat také u dokladů na kterých je uvedeno současně zdanitelné plnění a plnění osvobozené od daně, z tohoto důvodu může nastat situace, kdy v oddíle A. 4 (B. 2, B. 3), bude vyplněna částka nižší než 10 000 Kč. Částka, která je osvobozená od daně se do KH neuvádí³⁴.

Podání kontrolní hlášení je možné pouze a jen elektronicky na elektronickou adresu podatelny správce daně. Hlášení musí být podáno ve zveřejněné struktuře a ve zveřejněném formátu. Pokud plátcí využívají aplikaci EPO pro elektronické podání, vyplní na stránkách daneelektronicky.cz komfortní formulář obsahující nápovědy, pomůcky k vyplňování, číselníky apod. Odkaz na tento formulář je uveden v předchozí části práce v kapitole č. 2.5.3. Toto formulářové podání je možné učinit také přes datovou zprávu s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se přihlašuje do datové schránky. Pokud se, ale plátcí rozhodnou pro vytváření kontrolních hlášení ve vlastní aplikaci, pak je nutná kontrola softwaru, aby hlášení opravdu splňovalo všechna kritéria XML souboru. Tato kritéria jsou vypsána na internetových stránkách Daňového portálu.

Pro komunikaci se správcem daně může být využita datová schránka, pokud byla subjektu zpřístupněna anebo je využita emailová adresa, která je výslovně určena pro doručování písemností vydaných správcem daně pro účely kontrolního hlášení³⁵.

Obdobně jako u daňového přiznání existují 3 typy kontrolního hlášení a to:

- a) řádné, které je plátce povinen podat do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, pokud se jedná o právnickou osobu, nebo do 25 dnů po skončení zdaňovacího období (kalendářní měsíc nebo čtvrtletí), pokud se jedná o fyzickou osobu,

³⁴ FINANCNISPRAVA. Časté dotazy a odpovědi [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/dotazy-a-odpovedi#III>

³⁵ FINANCNISPRAVA. *Struktura pro podání kontrolního hlášení* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/xml-struktura>

- b) opravné, které plátce podává před uplynutím lhůty pro podání kontrolního hlášení, pokud zjistí chybu,
- c) následné, které plátce podává, pokud zjistí, po uplynutí lhůty pro podání kontrolního hlášení, že uvedl chybnou nebo neúplnou informaci, lhůta pro podání následného kontrolního hlášení je pouze 5 pracovních dní ode dne zjištění dané chyby.

Pokud dojde k porušení lhůt ze strany plátce daně, je zákon v původním znění nepřiměřeně přísný, což uznala i vláda a na základě stížností firem tyto sankce upravila novelou. Tato novela upravuje lhůtu pro podání následného kontrolního hlášení z 5 kalendářních dní na 5 pracovních dní a dále doplnila institut prominutí pokuty.

V původním znění zákona jsou pevně stanovené pokuty a to ve výši 1 000, 10 000, 30 000 a 50 000 Kč.

Pokuta ve výši 1 000 Kč je udělována automaticky, pokud plátce podá kontrolní hlášení pozdě, aniž by k tomu byl vyzván. Novelou bude tolerováno jedno pozdní podání za kalendářní rok, kdy bude plátcí pokuta automaticky odpuštěna. Názor většiny plátců DPH je ale jednoznačně takový, že odpuštění 1 000 Kč není dostatečné.

Pokuta ve výši 10 000 Kč je udělena plátcí, pokud podá kontrolní hlášení v náhradní lhůtě, poté co k tomu byl vyzván správcem daně. Pokuta ve výši 30 000 Kč, bude plátcí udělena, pokud nepodá hlášení na základě výzvy ke změně v kontrolním hlášení, nebo pokud nepodá kontrolní hlášení vůbec. Tyto pokuty mohou být po novele plátcí odpuštěny. Dle vyjádření Ministerstva financí ČR se počítá s účinností k 1. červnu 2016, ale úprava bude vztažena i na případy, které nastanou před tímto datem³⁶.

Zaznívají také názory, že se podnikatelé neměli čas dostatečně připravit, a že nejsou dostatečně informováni. Předběžné informace k vyplnění kontrolního hlášení měli společnosti k dispozici od května roku 2015. Testovací formulář pro podání kontrolního hlášení měli podnikatelé k dispozici od 1. 12. 2015 na stránkách finanční

³⁶ MFCR. *Ministerstvo financí posílá do Sněmovny zmírnění sankcí u kontrolního hlášení*. [online]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/ministerstvo-financi-posila-do-snemovny-23665>

správy. Formulář v ostrém pracovním prostředí byl zveřejněn první pracovní den roku 2016, tedy 4. 1. 2016. Zda je tento čas dostatečný k přípravě změn v systémech společností, je diskutabilní.

3.1.1. Statistika prvního podání

Celkový počet plátců DPH v ČR dosahuje necelých 500 tisíc plátců.

Datem prvního podání kontrolního hlášení pro právnické osoby je 25. února. Dle dostupných informací podalo ve stanoveném termínu kontrolní hlášení 245 000 právnických osob z celkových asi 288 000 plátců³⁷. Z tohoto čísla představují přibližně 198 tisíc plátců s měsíčním zdaňovacím obdobím a 90 tisíc právnické osoby se čtvrtletním zdaňovacím obdobím. Z měsíčních plátců podalo KH 173 tisíc subjektů, ze zbylých 25 tisíc plátců, 10 tisíc plátců nepodalo KH a porušilo tímto svou zákonnou povinnost. Z celkového počtu 90 tisíc čtvrtletních plátců podalo KH 72 tisíc subjektů³⁸.

Dle vyjádření náměstkyně ministra financí Aleny Schillerové, firmy nejčastěji chybují ve formálních věcech jako např. nevyplnění ID datové schránky nebo emailu³⁹. Takto chybně vyplněných kontrolních hlášení bylo dle informací podáno asi 4% z celkového počtu podaných hlášení. Před zahájením vyzývání k odstranění vad ve struktuře, stihlo tyto chyby velké množství plátců již opravit. Z původních 4%, tak chybovost ve struktuře klesla na méně než 1%⁴⁰.

Dalším významným datem pro kontrolní hlášení je 25. duben 2016, kdy budou hlášení poprvé podávat fyzické osoby. Dle informací zveřejněných finanční správou dne 28. 4. 2016 proběhlo první podání kontrolního hlášení fyzickými osobami bez větších problémů a chyby se vyskytly pouze v 0,4% případů. Z celkového počtu

³⁷ AKTUALNECZ. *Kontrolní hlášení nepodala v termínu téměř každá šestá firma*. [online]. Dostupné na: <http://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/kontrolni-hlaseni-nepodala-v-terminu-temer-kazda-sesta-firma/r~59a47d38dec711e58a2b0025900fea04/>

³⁸ FINANCNISPRAVA. *Kontrolní hlášení: aktuální statistiky z prvního podávání*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-aktualni-statistiky-z-7229>

³⁹ MFCR. *Alena Schillerová o kontrolním hlášení v pořadu 90' ČT24*. [online]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/alena-schillerova-o-kontrolnim-hlaseni-v-24163>

⁴⁰ FINANCNISPRAVA. *Kontrolní hlášení: aktuální statistiky z prvního podávání*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-aktualni-statistiky-z-7229>

plátců, kteří jsou registrovaní, jako plátcí čtvrtletní podalo v čas kontrolní hlášení 85% tj. 180 000 registrovaných plátců. Plátcí, kteří KH nepodali, budou prověřeni finanční správou, kontroly budou probíhat na základě analýzy dat z dosud podaných přiznání k DPH⁴¹.

Do července 2016 nebudou dle vyjádření finanční správy zveřejněny žádné další statistiky a to z důvodu, že pro vytvoření kvalitní datové základny jsou zapotřebí alespoň dvě kompletní období⁴².

3.2. Kontrolní hlášení jako nástroj v boji proti daňovým únikům

Hlavním důvodem pro zavedení kontrolního hlášení je boj proti daňovým únikům, které jsou realizovány především pomocí tzv. karuselových podvodů. Kontrolní hlášení umožní finanční správě kontrolovat všechny daňové doklady a tím se zvýší pravděpodobnost odhalení daňového úniku oproti nynější situaci, kdy byly kontroly pouze náhodné. Kontrola pomocí tohoto hlášení bude celkově efektivnější, systematičtější a více automatizovaná. Dále by kontrolní hlášení mělo zamezit pomocí křížové kontroly mezi subjekty, uplatňování odpočtů DPH na základě zfalšovaných faktur. Ministerstvo financí ČR si slibuje od zavedení kontrolního hlášení jen v prvních letech navýšení daňových příjmů o deset miliard korun ročně⁴³.

Daňové úniky na DPH nejsou pouze problémem České republiky, ale problémem celé Evropské unie. Evropská komise vydala akční plán pro boj proti daňovým únikům, a to z důvodu, že podle posledních průzkumů bylo na DPH vybráno v EU reálně asi o 15 % méně, než vybráno být mělo. Nejčastěji jsou podvody realizovány formou již zmíněných karuselových podvodů.

⁴¹ FINANCNISPRAVA. *Kontrolní hlášení: I drobní živnostníci zvládli podání bez problémů*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-zvladli-i-drobni-zivnostnici-bez-problemu-7315>

⁴² FINANCNISPRAVA. *Kontrolní hlášení: aktuální statistiky z prvního podávání*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-aktualni-statistiky-z-7229>

⁴³ MFCR. *Kontrolní hlášení odstraní kontroly naslepo a umožní efektivní snižování daňových úniků*. [online]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/kontrolni-hlaseni-odstrani-kontroly-nasl-23629>

Evropská komise si také nechala vypracovat podrobný report o tzv. VAT Gap in the EU Member States – tedy vyčíslení části DPH, která nebyla vybrána.

Tab. 3.1 přehled VAT Gaps 2013 v jednotlivých státech EU v milionech EUR

Stát	Zisky	Celková daňová povinnost	Mezera DPH	Mezera DPH v %
Rakousko	24,953	28,170	3,217	11.4 %
Německo	197,005	221,878	24,873	11.2 %
Polsko	27,780	37,911	10,131	26,7 %
Česká republika	11,694	15,070	3,375	22,4 %
Finsko	18,848	19,660	812	4.1 %
Rumunsko	11,913	20,209	8,296	41.1 %
Španělsko	61,350	73,444	12,094	16.5 %
EU celkem	933,843	1,101,498	167,654	15.2 %

Zdroj⁴⁴

V této tabulce můžeme vidět rozdíl v mezeře DPH mezi jednotlivými zeměmi. Nejnižší mezeru můžeme pozorovat ve Finsku a všeobecně ve Skandinávii, naopak vůbec nejvyšší částka, která nebyla odvedena je v Rumunsku. Toto můžeme přisuzovat zemi z důvodu zatím nepropracovaného systému kontroly a boje proti daňovým únikům. Jednu z nejvyšších mezer má také Řecko, Slovensko nebo Litva. Dle zprávy vydané NKÚ se tato mezera DPH zvyšuje od roku 2011 a Česká republika je v porovnání s průměrem EU nadprůměrná, a to bohužel ve špatném slova smyslu⁴⁵.

⁴⁴ Taxation: Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States. European Commission: Press release Database [online]. 2015. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat_gap2013.pdf

⁴⁵ NKÚ. *Správa daně z přidané hodnoty a dopady legislativních změn na příjmy státního rozpočtu* [online] Dostupné na: <http://nku.cz/cz/media/nove-instituty-v-boji-proti-danovym-unikum-lepsi-vyber-dph-neprinesly--rocne-stale-unika-vic-nez-100-miliard-korun-id7581/>

Pokud by bylo naplněno očekávání Ministerstva financí ČR, pak by tato meze byla snížena až o 8,5 % a Česká republika by se přiblížila k evropskému průměru.

3.2.1. Karuselové obchodní operace

Tyto obchody jsou prováděny organizovanými skupinami, které cíleně využívají nedostatků daňového systému, aby se tímto neoprávněně obohatily. Nejjednodušší varianta daňového úniku je spojena s realizací obchodní operace v partnerství s tzv. missing trader fraud – chybějícím obchodníkem neboli bílým koněm. U tohoto druhu obchodu musí být splněny základní předpoklady pro využití principu obráceného zdanění, a to:

1. dodavatel a příjemce zboží musí být plátcí daně z přidané hodnoty,
2. dodání a pořízení zboží musí být prováděno v souvislosti s ekonomickou činností,
3. dodání zboží do země příjemce musí mít charakter zdanitelného plnění,
4. přeprava musí být v zemi příjemce ukončena.

Plátce, který dodává zboží osobě, která je registrovaná k platbě daně v jiném členském státě EU, získává nárok na odpočet daně. Příjemci vzniká při pořízení zboží povinnost přiznání a odvodu daně, ale k přiznání a odvodu nedochází současně. Daň se odvádí zároveň s podáním daňového přiznání. Pokud příjemce zboží mezitím dodá zboží do jiného členského státu EU, získává tím opět nárok na odpočet daně při dalším dodání. Příjemce si tedy uplatní nárok na odpočet, ale daň z pořízení zboží už neodvede. Ve většině případů, kdy dojde ke zjištění nezaplacené daně daňovou správou je již pozdě na dohledání dlužníka a případné inkaso daně. Postupuje se většinou následujícím způsobem. Jednotlivé operace na sebe navazují v několika členských zemích a ztráty obvykle sahají do statisíců eur. Takto provedené daňové úniky jsou umožněny především díky pomalému toku informací a omezené akceschopnosti kontrolních orgánů.

U prvních podvodů tohoto typu se jednalo o hodnotné zboží malého objemu, které lze snadno a rychle přepravovat přes hranice. V České republice se v

posledních letech rozmohl podvod s komoditami objemnějšími, a těmi, které jsou předmětem rychlé spotřeby. Zboží, které je předmětem rychlé spotřeby, je později po spotřebě jen stěží dohledatelné.

V České republice mají karuselové podvody odlišnou podobu na rozdíl od klasických podvodů. Prodávající vykáže dodání zboží do jiného členského státu EU, ale k tomuto dodání reálně vůbec nedojde, jedná se tedy pouze o fiktivní dodání. Zboží pak prodá na českém trhu za sníženou cenu. Evropská komise se snaží navrhopat opatření pro boj s daňovými úniky. Opatření se týkají přenesení daňového břemena zpět na dodavatele a to úplně, nebo alespoň z rozhodující části⁴⁶. Tento systém je nazýván systémem reverse charge. Seznam dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž se použije systém reverse charge je uveden v příloze č. 6 k zákonu č. 235/2004 Sb.

V roce 2015 došlo k rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti. Mezi novinky patří např. mobilní telefony, notebooky nebo herní konzole, pokud celková částka základu daně veškerého dodávaného vybraného zboží překročí 100.000 Kč na jednom daňovém dokladu. V roce 2015 plátcí uskutečňující nebo přijímající plnění v tomto režimu měli povinnost podat správci daně elektronicky ve lhůtě pro podání daňového přiznání výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty dle § 92 ZDPH.

Pro rok 2016 je výpis z evidence již nahrazen kontrolním hlášením a plátcí již tento výpis nepodávají.

V České republice se odhalováním podobných případů zabývá speciální tým nazývaný Daňová Kobra, je to společný tým Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Členové týmu společně bojují proti daňovým únikům a daňové kriminalitě, a to především v oblasti daně z přidané hodnoty a spotřební daně⁴⁷.

V roce 2015 byly odhaleny podvody v řádech miliard českých korun. Dle vyjádření vlády ČR Daňová kobra za 18 měsíců existence zachránila pro státní rozpočet přes 4,1 miliardy Kč, jde v průměru o téměř 228 zachráněných milionů

⁴⁶ Černošlávková, E., H. Machková, A. Sato a kolektiv. Mezinárodní obchodní operace. 6. vyd. Praha. GRADA Publishing, 2014. 256 s. ISBN 978-80-247-4874-0

⁴⁷ DANOVAKOBRA. O *Daňové kobře*. [Online]. Dostupné na: <http://www.danovakobra.cz/?show=history>

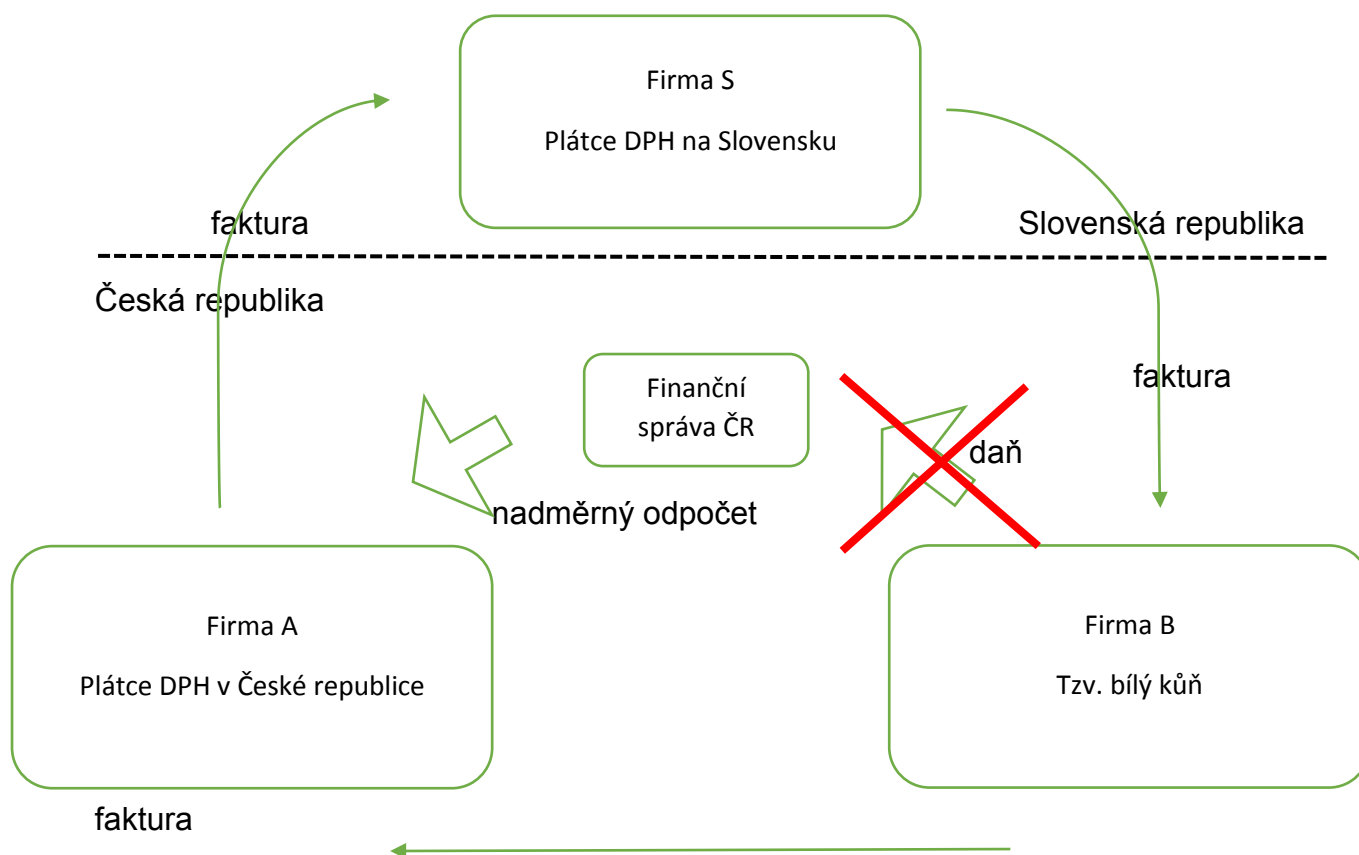
každý měsíc. Daňová Kobra začala fungovat v roce 2014 a v roce 2015 se částka zajištěných finančních prostředků ještě zvýšila⁴⁸. Od kontrolního hlášení si finanční správa slibuje, že rovnou rozkryje schéma karuselového obchodu. Což zrychlí celý proces odhalení podvodu a stát bude mít naději, že dostane zpět větší část peněz.

3.2.2. Příklad karuselového podvodu

Společnost B, v tomto příkladu tzv. bílý kůň neboli missing trader nakoupí zboží od plátce DPH na Slovensku společnosti S, toto zboží nakoupí bez DPH, jelikož se jedná o intrakomunitární plnění a povinnost odvést DPH vzniká u obchodníka, který zboží nakupuje z jiného členského státu. Společnost B prodává dále zboží s DPH firmě A plátcí DPH v ČR, která zaplatí zboží včetně DPH firmě B a následně prodá zboží do EU, tedy opět bez DPH v rámci intrakomunitárního plnění. Společnost A má tedy nárok a uplatní nárok na nadměrný odpočet. V tuto chvíli firma B mizí z trhu, aniž by zaplatila daň, kterou zaplatit měla. Finanční úřad pak musí prokázat, že se jednalo o podvod. Pokud se toto nepodaří, musí uznat a vyplatit nadměrný odpočet. Tento příklad je pouze ilustrativní, v praxi existuje těchto bílých koňů v řetězci několik, jednotliví účastníci podvodů mizí a další se objevují. Odhalení takového podvodu poté může trvat i několik let. V obrázku níže je tento jednoduchý příklad zobrazen.

⁴⁸ DANOVAKOBRA. *Daňová Kobra zachránila doposud státnímu rozpočtu ČR 4,1 miliardy korun*. [Online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/promedia/danova-kobra/danova-kobra-zachranila-doposud-statnimu-rozpocetu-CR-pres-4-miliardy-korun-7084>

Obrázek č. 3.1 Karuselový podvod



Zdroj: Vlastní zpracování

Pomocí kontrolního hlášení finanční správa v krátkém časovém intervalu zjistí a odhalí bílého koně. Toto bude umožněno spárováním dat od jednotlivých subjektů v systému finanční správy. Pomocí těchto dat finanční správa rovnou ověří, zda byla daň opravdu odvedena deklarovaným dodavatelem. V praxi by systém měl téměř automaticky odhalit bílého koně a tzv. Buffera, tedy společnost, která od něho poprvé nakupovala a tímto rozkouskovat celý řetězec na malé části, kdy by mělo být poměrně jednoduché prokázat podvodné jednání. Problém může nastat v případě, kdy je součástí karuselu fyzická osoba, která podává kontrolní hlášení po skončení zdaňovacího období a tím může být v tomto případě kalendářní čtvrtletí, čímž se celý

proces výrazně zpomalí. Tato výjimka pro FO byla nastavena z důvodu, že v drtivé většině případů jsou do karuselových obchodů zapojeny osoby právnické⁴⁹.

3.2.3. Kontrolní hlášení v zahraničí

Nové nástroje v boji proti daňovým únikům jsou zaváděny také v zahraničí. Příkladem může být Slovensko, kde bylo kontrolní hlášení zavedeno od 1. 1. 2014. Kontrolní výkaz DPH (dále jen „KV DPH“) je založen na stejném principu jako české kontrolní hlášení, ale jsou zde i odlišnosti, např. ve struktuře tohoto výkazu.

Slovenský výkaz je rozdělen do 4 základních částí, které jsou:

- údaje z vyhotovené faktury o dodání tovarů a služeb,
- údaje z přijaté faktury o dodání tovarů a služeb,
- údaje z faktury podle § 71 ods. 2 zákona, která mění původní fakturu (dále jen „opravná faktura“),
- údaje o dodání tovarů a služeb jiných ako uvedených v časti A., z ktorých je platiteľ dane osobou povinnou platiť daň⁵⁰.

Dnem podání KV DPH je stejně jako v České republice 25. den po skončení zdaňovacího období, to může být kalendářním měsícem nebo kalendářním čtvrtletím. Z toho vyplývá, že první KV DPH byl na Slovensku podán daňovými subjekty 25. února 2014. K tomuto dni bylo podáno na 100 000 kontrolních výkazů. Dle vyjádření Finanční správy Slovenské republiky první podání podnikatelé zvládli velmi dobře, kdy dvě třetiny podaných výkazů byly zcela bez chyby⁵¹.

⁴⁹ FINANCNISPRAVA. *Daňové podvody na DPH a boj proti nim* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/video-obrazky-dalsi-podklady>

⁵⁰ PODNIKAJTE. *Vzor kontrolného výkazu DPH*. [online]. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/1096/category/dan-z-pridanej-hodnoty/article/vzor-kontrolny-vykaz-dph.xhtml>

⁵¹ FINANCNASPRAVA. *Prvé podanie kontrolného výkazu (KV DPH) bolo úspešné*. [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_prve-podanie-kvdph-ts/bc

3.2.3.1. Účinky kontrolného výkazu

Dle vyjádření finanční správy Slovenské republiky ze dne 16. 4. 2014 bylo zavedení kontrolného výkazu úspěšné. Za první měsíc fungování KV DPH společnosti uvedli více než 14 milionu transakcí, ze kterých po vyhodnocení analytickým systémem finanční správy vzešlo 1,7 milionu transakcí identifikovaných jako rizikové. Z tohoto počtu rizikových transakcí je identifikováno jako vysoce rizikových okolo 40 tisíc transakcí. Na základě těchto informací finanční správa Slovenské republiky prověřila přes 800 podnikatelských subjektů⁵².

Po více než roce fungování KV DPH zaznamenala finanční správa SR nárůst případů, ve kterých se podnikatelé snaží vylákat nadměrné odpočty pomocí fiktivních nákupů zboží a služeb v hotovosti. Tyto transakce se uvádějí do části B3 KV DPH, kterou finanční správa SR označuje za jedinou anonymní část KV. Na základě tohoto zjištění provedla daňová kobra SR kontroly daňových dokladů ve společnostech, které si uplatňovaly vysoké sumy daně na vstupu za nákup zboží a služeb v hotovosti, z této kontroly vyplynulo, že téměř polovina těchto společností byly nekontaktovatelné schránkové společnosti, ve kterých jsou jednateli např. lidé bez domova⁵³.

Tento nedostatek byl již odstraněn a to novelou zákona o DPH, která nabyla účinnosti 1. 4. 2016, kdy došlo k úpravě části B3 KV DPH. Tato úprava se týká doplnění údajů o dodavatelích zboží a služeb (jejich daňové identifikační číslo), pokud za uvedené zdaňovací období překročí suma odpočtu daně 3 000 EUR⁵⁴.

⁵² FINANCNASPRAVA. *Úspešné zavedenie kontrolného výkazu DPH* [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_uspesne-zavedenie-kvdph-ts/bc

⁵³ FINANCNASPRAVA. *Vo firmách lieta „čierny motýl“* [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_cierny-motyl-ts/bc

⁵⁴ FINANCNASPRAVA. *Informácia k používaniu nového vzoru kontrolného výkazu DPH v súvislosti s novelou zákona o DPH* [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Infoservis/Aktualne_informacie/dph/2015/2015_12_17_Novy_vzor_KV_DPH_po_novele.pdf

3.2.3.2. *Situace v dalších státech Evropské Unie*

Je zřejmé, že Evropská Komise se snaží bojovat proti daňovým únikům různými nařízeními a předpisy. Příkladem může být např. dokument Zelená kniha o budoucnosti DPH, která byla zásadním dokumentem pro zahájení diskuze o zlepšení výběru DPH a řešení náchylnosti systému k podvodům⁵⁵. O této době bylo zveřejněno také několik studií a implementovány nové směrnice k DPH.

Příkladem může být Polsko, kde byl v roce 2015 zaveden nový typ souhrnného hlášení pro domácí transakce podléhající režimu přenesení daňové povinnosti. Toto hlášení podává dodavatel zboží nebo služeb v případech, kdy osoba povinná k dani je kupující⁵⁶.

⁵⁵ KOM (2010) 695 v konečném znění. (SEK (2010) 1455 konečné rozhodnutí).

⁵⁶ RODLPARTNER. *VAT Changes in Poland since 1 July 2015*. [online]. Dostupné na: http://www.roedl.com/pl/en/hot_news/vat_in_poland/vat_changes_in_poland_since_1_july_2015.html

4. Analýza implementace kontrolního hlášení ve společnosti s ručením omezeným

Implementace prvků, které jsou nezbytné pro správné fungování kontrolního hlášení a pro bezchybný tok informací musely být společnostmi popř. poskytovateli softwaru implementovány v poměrně krátkém čase. Správná úprava systému je klíčová pro funkčnost celého systému, kdy dochází k posunu od náhodných kontrol dokladů ke kontrole všech dokladů a hlavně ke křížové kontrole mezi jednotlivými subjekty.

Tvrzení o nedostatku času je odmítáno finanční správou, ale vezmeme-li v úvahu, že poslední verze XML formátu byla vydaná finanční správou až v prosinci 2015 a pokyny k vyplnění se měnily ještě v únoru 2016 je zřejmé, že ani tvůrce softwaru pro finanční správu neměl dostatek času na přípravu. Navzdory žádostem od profesních asociací ministerstvo financí, ale odmítlo návrh na stanovení určité testovací lhůty.

Zásadní pro společnosti bylo zkontrolovat, zda data, která již byla uváděna v jejich účetních systémech, budou dostačující pro tento nový výkaz. Pokud tomu tak nebylo, společnosti musely provést nezbytné změny v jejich účetních systémech. Implementace takovýchto změn není určitě levnou záležitostí, což byl také jeden z důvodů, proč společnosti nesouhlasily se zavedením kontrolního hlášení.

Na základě průzkumu provedeného v září 2015 společností Deloitte ČR, bylo v té době na zavedení kontrolního hlášení připraveno pouze 22% velkých firem v ČR. V tomto průzkumu se 45% společností vyjádřilo, že se chystají zabývat přípravou změn v nejbližší době, zbývajících třetina firem uvedla, že se zatím nechystá přípravou zabývat. Většina společností se v průzkumu také vyjádřila, že zavedení kontrolního hlášení bude představovat zvýšenou administrativní a časovou náročnost.

Zajímavou součástí průzkumu jsou také odhadované náklady společností, 6 z 10 společností se vyjádřilo, že nemají představu, jaké dodatečné měsíční náklady jim vzniknou, pětina společností se vyjádřila, že odhadované měsíční náklady jsou méně než 20 000 Kč a pro 12% společností se odhadované měsíční náklady

vyšplhají až do výše 50 000 Kč. Toto jsou pouze náklady na měsíční provoz, které nezahrnují počáteční investici do úpravy programu⁵⁷.

4.1. Představení společnosti s ručením omezeným

Při pracování této diplomové práce jsem spolupracovala se společností DHL Express (Czech Republic) s.r.o. (dále jen: „DHL Express“). DHL Express je logistickou společností zaměřující se na mezinárodní leteckou přepravu zásilek, která působí téměř ve všech zemích světa.

Portfolio služeb tvoří služby: DHL Same Day, kdy jsou zásilky doručovány v předem dohodnutých termínech s maximálním dohledem a rychlostí, dalším typem poskytované služby je DHL Time Definite, kdy si zákazník zvolí, do jaké hodiny má být zásilka doručena, posledním typem přepravy, kterou může zákazník využít je služba Day Definite, kdy se již nejedná o leteckou přepravu, ale přepravu pozemní a je definován je při využití této služby den doručení.

Dle poslední zveřejněné Účetní závěrky za rok 2015 tržby společnosti dosáhly takřka sedmi miliard korun a DHL Express zaměstnávala téměř 1300 zaměstnanců. DHL Express (Czech Republic) s.r.o. je součástí skupiny, ve které je ovládající osobou německá Deutsche Post AG⁵⁸. V České republice je společnost dlouhodobě lídrem na trhu a mezi její zákazníky patří největší české společnosti.

Systém fakturace DHL Express je založen na zákaznických číslech účtu, kdy každý odběratel služeb má přidělen jeden nebo více zákaznických účtu, dle toho jakých služeb společnosti využívá. Fakturační cyklus většiny zákazníků je založen na týdenní bázi. Z tohoto vyplývá, že většina faktur obsahuje více než jednu položku, uskutečněnou přepravu. Dalšími možnostmi jsou fakturace denní, měsíční anebo fakturace „per shipment“, což znamená, že každá faktura obsahuje pouze jednu zásilku.

V Ostravě se nachází centrum sdílených služeb společnosti DHL Express, kde v jedné budově jsou soustředěny např. oddělení finanční, účetní nebo IT. Toto

⁵⁷ DELOITTE. *Průzkum: Na zavedení kontrolního hlášení je připravena pouze pětina firem v ČR*. [online]. Dostupné na: <http://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/about-deloitte/articles/cze-tz-na-zavedeni-kontrolniho-hlaseni-je-pripravena-pouze-petina-firem-v-cr.html>

⁵⁸ Výroční zpráva společnosti DHL Express (Czech Republic) s.r.o. za rok 2015 [online]. Dostupné na: <https://or.justice.cz>

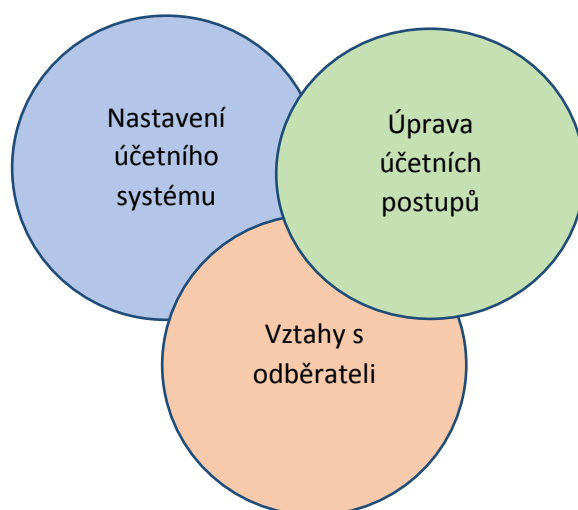
napomáhá lepší spolupráci mezi odděleními. Jakožto společnost poskytující služby takřka ve všech zemích světa, využívá také možnosti centralizace určitých služeb v zahraničí, kdy např. většina vystavovaných faktur je zpracovávána v centru sdílených služeb v Kuala Lumpur, Malajsie.

Společnost DHL Express (Czech Republic) s.r.o. používá účetní systém SAP⁵⁹.

4.2. Identifikace nedostatků pro zavedení kontrolního hlášení

Společnost vytyčila hlavní body, které musí být upraveny, aby bylo možné správně podat KH.

Obr. 4.2 Identifikované okruhy, ve kterých musí nastat změna pro správné fungování KH



Zdroj: Vlastní zpracování

⁵⁹ Informace o tomto účetním systému dostupné na: <http://go.sap.com/index.html>.

Tyto okruhy dále rozdělujeme:

1. Nastavení účetního systému:
 - Evidenční číslo dokladu
2. Úprava účetních postupů
 - Datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen: „DUZP“) / datum povinnosti přiznat daň (dále jen: „DPPD“)
 - Dávkové účtování
3. Vztahy s odběrateli
 - Opravné daňové doklady
 - Self-billing
 - Kmenová data obchodních partnerů

Tyto body se shodují s největšími problémy, které se vyskytly ve středních a velkých firmách na základě průzkumu provedeného společností Deloitte ČR. Dle průzkumu mělo problém s uvedením evidenčního čísla dokladu 57% společností, které byly dotázány. Hlavním důvodem bylo to, že standardní účetní systémy neměly toto pole přesně nadefinováno. V případě společnosti DHL Express (Czech Republic) s.r.o. se do původního pole, které i nadále v systému zůstalo a slouží pro párování plateb, číslo dokladu zapisuje v numerickém tvaru. Pro účely KH, ale musí být čísla dokladů zapisovány v přesném tvaru, v jakém jsou uvedeny na faktuře, tudíž včetně písmen. Od ledna 2016 je tedy číslo dokladu vyplňováno v účetním systému do dvou rozdílných polí. Druhým nejčastěji se vyskytujícím problémem bylo správné určení DUZP, s tímto problémem se potýkalo 50% dotázaných, 47% z dotázaných společností také uvádí, že neměli dostatek času na přípravu KH a informace jim poskytnuté nebyly dle jejich názoru dostatečné⁶⁰.

⁶⁰ DELOITTE. *Zkušenosti s kontrolním hlášením* [online]. Dostupné na: http://www.kontrolni-hlaseni-snadno.cz/Upload/Deloitte_Zku%C5%A1enosti_s_KH.PDF

4.2.1. Evidenční číslo dokladu

Tento údaj v kontrolním hlášení byl identifikován jako jeden z problematických také finanční správou a to z důvodu, že toto číslo je pro zpracování dat naprosto zásadní. Běžnou praxí ve společnostech bylo doposud různé označování dokladů odběratelem a dodavatelem, jelikož každá společnost má různý systém označování dokladů a číselných řad. Aby bylo možné spárování těchto dokladů je nutné aby tato položka byla vykázána shodně na obou stranách. Dle pokynů finanční správy je nutno jako evidenční číslo dokladu v obou výkazech uvést označení dodavatele. Pro vyvarování se nepřesností software využívaný finanční správou počítá s tím, že budou vyhodnocovány pouze alfanumerické znaky bez ohledu na použití mezer, lomítek, podtržítek nebo pomlček⁶¹.

Otázky týkající se uvádění čísla dokladu byly také nejfrekventovanějšími dotazy obchodních partnerů, se kterými se zaměstnanci DHL Express setkali v průběhu prosince a ledna.

Po zvážení možností a odborné konzultaci bylo rozhodnuto o následujících změnách v účetním programu.

Faktury přijaté

V případě přijatých faktur došlo k přidání políčka pro evidenční číslo dokladu, které je v programu pojmenováno: Dlouhé číslo faktury. Do tohoto políčka je účetní vepsán přesný tvar čísla dokladu, který byl obdržen od dodavatele. Z tohoto nově vytvořeného pole je číslo automaticky přenášeno pouze v numerickém tvaru do políčka Reference pro zpracování platby.

⁶¹ FINANCNISPRAVA. *KH – časté omyly* [online]. Dostupné na: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placenidani/KH_caste_omyly_20151112.pdf

Obr. 4.3 Zápis přijaté faktury od dodavatele do účetního programu

Zdroj: účetní systém SAP

Faktury vystavené

Společnost DHL Express rozlišuje vystavené faktury pomocí prefixů, které odpovídají zkratkám třech největších měst České republiky, tedy: PRG, BRQ a OSR. Po tomto prefixu následuje 0 nebo písmeno I dle toho zda se jedná o import či export. Výše uvedené doplňuje samotné číslo faktury. Příkladem tedy může být označení faktur: PRG012345 nebo BRQI02564. Do účetního programu SAP se uvádělo pouze samotné číslo faktury bez jednotlivých prefixů. Jelikož finanční správa požaduje stoprocentní shodu označení faktur na obou stranách, bylo nutno tento postup pozměnit. Došlo tedy ke stejné změně jako u faktur přijatých a to k přidání políčka pro evidenční číslo dokladu, kde je číslo dokladu uváděno v kompletním tvaru.

Implementace a fungování změn

Prvním krokem byla implementace těchto výše popsaných změn do testovací verze programu SAP, kde probíhalo testování po dobu měsíce před zavedením ostré verze. Na testování spolupracovaly oddělení účetní, daňové, informačních technologií a fakturace. Opět je nutno podotknout, že změny nezbytné pro zavedení KH byly náročné jak finančně, tak časově. Po dostatečném otestování zavedení evidenční číslo dokladu byla změna úspěšně promítnuta do ostré verze programu, kde funguje bez větších problémů.

4.2.2. Datum uskutečnění zdanitelného plnění a datum povinnosti přiznat daň

KH obsahuje několik rozdílných dat mezi kterými, musí účetní jednotka pečlivě rozlišit. Tento bod byl opět velmi frekventovaným předmětem dotazů obchodních partnerů společnosti. Hlavní problém nastal u faktur vystavovaných DHL Express, na kterých je uvedena více než jedna položka. Na těchto fakturách, ať se jednalo o faktury papírové či generované programem pro elektronickou fakturaci, je uvedena informace o DUZP a to, že DUZP faktury se shoduje s datem odeslání jednotlivých zásilek, což znamená, že pro účely KH jsou na jednom dokladu zásilky s různými DUZP.

Musela tedy nastat změna a to jak v systému ebilling, který generuje elektronické faktury, tak musely být vytištěny nové předtisky papírových faktur. Nově je na fakturách uvedeno: Faktura obsahuje jednotlivá dílčí plnění, datum uskutečnění zdanitelného plnění faktury je shodné s datem vystavení dokladu. Změny probíhaly v průběhu ledna a tudíž mnoho odběratelů služeb DHL Express, kteří obdrželi faktury v tomto měsíci, mělo pochybnosti a oslovili zákaznický servis společnosti, jaké datum mají vyplnit do KH.

Rozdílná data pro KH jsou:

1. DUZP – datum uskutečnění zdanitelného plnění
2. DPPD – datum povinnosti přiznat daň
3. DUP – datum uskutečnění osvobozeného plnění

Data jsou vyplňována na základě oddílu KH, do kterého daná transakce spadá. Jednotlivé oddíly jsou popsány výše v této práci anebo jsou k dispozici k nahlédnutí ve formuláři KH, který je přílohou této diplomové práce. Data jsou vždy vyplňována ve formátu DD. MM. RRRR.

- A. 1 – plátcí jsou povinni uvádět DUZP⁶²
- A. 2 – plátcí vyplní vždy DPPD⁶³

⁶² Dodavatel přiznává plnění v režimu daňové povinnosti ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, ale nikoliv z případných předcházejících plateb tzn. záloh.

⁶³ Datum povinnosti přiznat daň se určí podle dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni poskytnutí úplaty a to kde dni, který nastane dříve dle §24 ZDPH anebo dle §25 ZDPH, pokud se jedná o pořízení zboží z jiného členského státu podle §16 odst. 4 a 5, vzniká povinnost přiznat daň dnem přemístění do tuzemska.

- A. 3 – plátcí vyplní datum DUP
- A. 4 – plátcí vyplní DPPD podle §21 ZDPH
- B. 1 – plátcí vyplní DUZP
- B. 2 – plátcí vyplní DPPD podle §21 ZDPH

Příklad uvedení data konkrétního zdanitelného plnění do KH:

Dne 1. 3. 2016 nám byl doručen daňový doklad s datem zdanitelného plnění 24. 2. 2016. Tento daňový doklad zahrneme do KH za měsíc březen, protože doklad jsme obdrželi až v březnu, a tudíž nemůžeme tento doklad zahrnout do KH a daňového přiznání za měsíc únor. Do kolonky DUZP ale uvedeme skutečné datum uskutečnění zdanitelného plnění, a to 24. 2. 2016 bez ohledu na datum obdržení či zaúčtování. Dle tohoto data bude systém finanční správy automaticky vyhledávat dle DIČ dodavatele v jeho únorovém kontrolním hlášení a tyto transakce spáruje. Obdobně se bude postupovat také s doklady obdrženy v roce 2016, které mají DUZP v roce 2015. Dle zákona o DPH mají plátcí nárok na odpočet DPH až do 3 let⁶⁴.

Je zapotřebí tedy dávat pozor na doklady z roku 2013, kde musí být vždy zkontrolován měsíc. U dokladů s DUZP v roce 2012 a starší nebudeme o DPH účtovat nikdy.

Faktury přijaté

U přijatých faktur bylo nutné nejprve prověřit jaké datum je zadáváno do systému a zda vůbec máme k dispozici pole pro DUZP nebo zda je DUZP správně určeno u jednotlivých transakcí.

Data u příchozích faktur:

- datum dokladu v účetním systému DHL Express je pole určené pro DUZP uvedené na faktuře,
- datum účtování v účetním systému DHL Express je určeno pro období, do kterého jsou přiřazeny náklady,
- datum hlášení je nově v systému generováno automaticky a to dle toho, zda se jedná o doklad s českým DPH, pak se datum hlášení shoduje s datem

⁶⁴ NOTIA. *Kontrolní hlášení podrobně*. [online]. Dostupné na: <http://www.notia.cz/kontrolni-hlaseni-dph-podrobne.html>

účtování, pokud se jedná o doklady s přenesením daňové povinnosti, datum hlášení se shoduje s datem dokladu,

- datum KPI je nově vytvořené pole, které slouží pro vyplnění data, kdy byla faktura přijata účetním oddělením. Tento údaj přímo nesouvisí s KH, byl ale zaveden do systému během celkových změn. Tento ukazatel slouží ke sledování rychlosti účetního oddělení. Konkrétně tento údaj sleduje, za jak dlouho toto oddělení pořídí fakturu, když ji dostane ke zpracování.

Obr. 4.4 Úprava dat v účetním systému SAP

Pořízení faktury dodavatele: Účetní okruh 0013

Otevření pracovních předloh Účetní okruh Uchování Simulace

Operace: Faktura

Základní data Platba Detail Daň Rozd.částky P

Hlav.kniha: 2421101000 Dodavatelé 3P-tuz.

Přířaz.:

TextHlav:

Prac.úsek: [highlighted with yellow box]

Smlouva: /

Pořídě 1:

Datum KPI: [highlighted with red box]

Rekult 3:

☐ Zápor.účtování

PrÚs part.:

Dr.pohybu:

Zdroj: účetní systém SAP

Faktury vystavené

U vystavených faktur je systém jednodušší, a to proto, že data jsou uváděna shodně. Datum dokladu se tedy rovná DUZP a taktéž datu hlášení.

4.2.3. Dávkové účtování

Do KH musí být každý daňový doklad, s hodnotou nad 10 000 Kč včetně DPH, který je vystaven plátcí DPH, uváděn samostatně a tyto doklady nelze účtovat v hromadné dávce. Tato praxe je běžná např. účtování dokladů ze služebních cest nebo malých režijních nákupů. U společnosti DHL Express nastal hlavní problém u cash plateb a plateb kartou u plateb realizovaných při převzetí zásilky. Tyto platby byly dosud účtovány hromadně pod jedním číslem zákaznického účtu, pokud se jednalo o platby cash a pod dalším číslem účtu pokud se jednalo o platby kartou. Tyto platby byly následně zaúčtovány hromadně. Tento systém také nerozlišoval platby do a nad 10 000 Kč, jak je nově požadováno pro správné vyplnění KH.

Postup řešení

Po domluvě finančního oddělení s oddělením OPS, do kterého spadají kurýři a lidé pracující na pobočkách, kteří přichází do styku se zákazníky, kteří platí zásilky cash nebo platební kartou, byl nastaven následující proces. Pokud částka, která je zaplacená kurýrovi na místě přesáhne 10 000 Kč, všechny podklady jsou obratem odeslány na finanční oddělení. Tyto doklady jsou do fakturačního oddělení doručeny většinou do druhého dne po zaplacení zásilky zákazníkem. Po obdržení těchto podkladů musí zaměstnanci útvaru fakturace tuto platbu zadržet v systému, aby se nedostala k fakturaci do centra sdílených služeb v Kuala Lumpur a k této zásilce vystavit fakturu manuálně. Bohužel tento systém není stoprocentně spolehlivý, protože jsou případy, kdy je systém rychlejší než zaměstnanci a dojde k automatickému vystavení faktury. V těchto případech musí být tato faktura dobropisována a vystavena nová faktura manuálně. Z výše uvedeného vyplývá, že dochází k větší časové náročnosti vystavení této faktury a tudíž jsou zvýšeny náklady z důvodu zavedení KH.

Platby takto vystavených faktur jsou následně párovány manuálně na účetním oddělení, které ale musí nejprve dostat podklady ke zpracování z oddělení fakturace, což celý proces dále prodlužuje. Tento systém není ideální, ale prozatím je jediným možným řešením.

4.2.4. Opravné daňové doklady

Opravné daňové doklady jsou v praxi stále označovány jako dobropisy a vrubopisy. V této práci opravné daňové doklady se znaménkem mínus budou označovány jako „dobropisy“. Tyto doklady jsou vystavovány v případě potřeby opravy základu daně, výše daně nebo snížení fakturované částky a jsou upraveny v § 42 - § 44 ZDPH. Náležitosti opravného daňového dokladu jsou upraveny v § 45 ZDPH⁶⁵. Mezi tyto náležitosti nepatří datum zdanitelného plnění, které je ale zásadní pro správné vyplnění kontrolního hlášení. Níže budou popsány příklady, jak v jednotlivých případech postupovat.

Dále se budu věnovat převážně opravným daňovým dokladům vystaveným dle § 42 ZDPH, se kterými se zaměstnanci DHL Express setkávají nejčastěji.

Tyto doklady jsou společnostmi přijímány nebo vystavovány například v případech:

1. při zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění,
2. pokud nedojde k dodání zboží podle § 13 odst. 3 písm. d) ZDPH,
3. při vrácení úplaty, ze které vznikla plátcí ke dni jejího přijetí povinnost přiznat daň a jestliže se zdanitelné plnění neuskutečnilo, nebo
4. pokud byla úplata, ze které vznikla plátcí ke dni jejího přijetí povinnost přiznat daň použita na úhradu jiného plnění⁶⁶.

Nejčastějším důvodem pro vystavení dobropisu společnostmi DHL Express je případ uvedený pod číslem 1, pro lepší představu uvádím příklady: dobropis vystavený při reklamaci služby, kdy například došlo ke ztrátě či poškození zásilky. V případě přijatých dobropisů se jedná o reklamaci dodaného zboží či služeb.

⁶⁵ Opravný daňový doklad obsahuje: označení osoby, která uskutečňuje plnění; DIČ osoby, která uskutečňuje plnění; označení osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění; DIČ osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje; evidenční číslo původního dokladu; evidenční číslo opravného daňového dokladu; důvod opravy; rozdíl mezi opraveným a původním základem daně; rozdíl mezi opravenou a původní daní; rozdíl mezi opravenou a původní částkou, kterou osoba, která plnění uskutečňuje, získala nebo má získat za uskutečňované plnění celkem.

⁶⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

V podmínkách společnosti DHL Express (Czech Republic) je zásadní rozdělení dobropisů na:

1. dobropisy typu C jsou takové, kdy ke změně dochází z důvodu opravy chyby např. chybná měna uvedená na faktuře, chybná sazba daně nebo cena vypočtená na faktuře neodpovídá nastaveným ceníkům daného obchodního partnera,
2. dobropisy typu D jsou takové, kdy dochází k dodatečné změně částky na faktuře z důvodu slevy.

Postup u doručeného dobropisu

V tomto případě dochází ke snížení nároku na odpočet daně a zvyšuje se nám daňová povinnost. Zásadní pro správný zápis do účetního systému a pozdější přenesení do KH je právě rozdělení dle typu dobropisu. V případě doručených dobropisů typu C je zapotřebí dohledat v SAPu původní doklad, ke kterému byl dobropis vystaven. Tyto dobropisy se totiž řídí dle § 43 ZDPH, který ukládá za povinnost opravit původní daňový doklad. Tato oprava musí být provedena do 5ti pracovních dní od zjištění chyby a v tomto termínu musí být také podáno dodatečné kontrolní hlášení za měsíc, ve kterém byl vystaven původní doklad.

Toto datum vystavení původního dokladu se, ale v systému SAP liší a to následovně:

1. pro původní daňové doklady účtované do 31. 12. 2015 budeme hledat v poli „Datum faktury“,
2. pro původní daňové doklady účtované po 1. 1. 2016 musíme použít datum z pole „Datum daňového hlášení“. Toto pole není novým, ale před zavedením povinnosti podávat KH se dle něj nevytvářely sestavy potřebné pro správu daně z přidané hodnoty.

Příklad č. 1:

Obdržený dobropis z důvodu chybně uvedené sazby daně (dobropis typu C) dne 11. 4. 2016. Tento dobropis se vztahuje k dokladu, který byl společností DHL Express obdržen dne 13. 1. 2016. Povinností DHL je podat dodatečné daňové přiznání a následné kontrolní hlášení do 18. 4. 2016 za období leden 2016. V kolonce evidenční číslo dokladu bude uvedeno číslo opravného daňového dokladu.

V případě doručení dobropisu (dobropis typu D) z důvodu opravy částky na faktuře (opravy základu daně a opravy výše daně) je postupováno dle § 42 ZDPH. Tudíž oprava je samostatným zdanitelným plněním patřícím do období, ve kterém jsme obdrželi opravný daňový doklad. Do pole „Datum faktury“ a „Datum daňového hlášení“ uvádíme shodné datum, a to datum doručení dobropisu do společnosti.

Příklad č. 2:

Obdržený dobropis od odběratele, který nám poskytl dodatečnou slevu 11. 4. 2016. Opravný daňový doklad bude zapsán s tímto datem do účetního systému a není zapotřebí dohledávat původní fakturu. Tato změna se promítne do řádného kontrolního hlášení za období duben 2016, kde bude uveden rozdíl mezi základy daně v oddíle B. 2. nebo B. 3., dle toho, zda se jedná o částku nad nebo do 10 000 Kč⁶⁷. U této opravy je zapotřebí dávat pozor na uvedené znaménko před částkou, kterou se v případě dobropisu snižuje náš nárok na odpočet daně. Z čehož vyplývá, že před částkou musíme uvést znaménko mínus.

Postup u dobropisu vystaveného

Společnost má povinnost vystavit dobropis svému obchodnímu partnerovi z jednoho z důvodů, které jsou popsány výše. U dobropisů vystavených dochází ke snížení základu daně a tedy ke snížení výše daně. Dobropisy jsou opět rozděleny na typ C a D dle typu chyby, která je dobropisem opravována. Dobropis musí být dle zákona o DPH vystaven do 15ti dní po zjištění rozhodné skutečnosti⁶⁸.

U vystavených dobropisů je zásadním datem pro možnost snížení daňové povinnosti uvést datum, ve kterém odběratel tento dobropis obdržel. Postup v účetním systému společnosti je nyní následující:

Při vystavování dobropisů je v poli Datum hlášení automaticky systémem doplněno datum 31. 12. 9999. Toto datum bude následně změněno při potvrzení vystavených dobropisů, a to

- a) při vystavování dobropisů prostřednictvím aplikace pro elektronickou fakturaci a tedy zaslání dobropisu elektronicky, je toto datum změněno na

⁶⁷ FINANCNISPRAVA. Časté dotazy a odpovědi. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/dotazy-a-odpovedi#X>

⁶⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

datum odeslání touto aplikací. Tato změna, ale opět neprobíhá automaticky, ale je zadána do systému manuálně zaměstnanci daňového oddělení.

- b) U již méně častých papírových dobropisů, kterou jsou zasílány klasicky poštou, počkáme na potvrzení o doručení dobropisu. Podkladem pro účtování může v tomto případě být doručenka anebo jiný doklad od odběratele. Datum v poli Datum hlášení je tedy opraveno na základě tohoto údaje, který nám potvrdí doručení dobropisu.

Opět tedy uvedu příklady dle typu chyby, kterou dobropis opravuje.

Příklad č. 1:

Odběratelem byla reklamována zásilka z důvodu poškození obsahu v březnu 2016. Přeprava ale byla realizována již v únoru 2016 a zdanitelné plnění bylo tudíž uskutečněno v období únor 2016. Jelikož se jedná o opravu základu daně a výše daně dle § 42 ZDPH, je tento vystavený dobropis samostatným zdanitelným plněním, které spadá do období březen 2016⁶⁹. Není zapotřebí tedy dohledávat původní daňový doklad v systému, rozdíl se uvede v řádném KH za měsíc březen 2016, a to v oddíle A. 4 popř. A. 5, pokud se jedná o částku nižší než 10 000 Kč.

Příklad č. 2:

V únoru 2016 došlo k chybě v systému a byly vystaveny daňové doklady s chybnou sazbou daně. Tato chyba byla odhalena v březnu 2016, a to přesně 9. 3. 2016. Ke zmíněným dokladům tedy byly vystaveny dobropisy dne 14. 3. 2016, čímž byla naplněna povinnost vystavit opravný daňový doklad do 5ti pracovních dní. V tomto případě se bude jednat o chybu dle § 43 ZDPH. Z čehož vyplývá, že společnosti DHL Express vzniká povinnost podat následné kontrolní hlášení za období únor

⁶⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

2016⁷⁰. V tomto únorovém následném hlášení promítneme všechny údaje z řádného hlášení včetně oprav. V tomto případě je společnost také povinna podat opravné daňové přiznání za měsíc únor 2016, a to do konce dubna 2016.

Příklad č. 3:

V lednu 2016 jsme vystavili fakturu na plátce, který ale nebyl ve skutečnosti příjemcem plnění. Toto plnění jsme chybně vykázali v KH za období leden 2016 a daň byla správně v tomto období odvedena. Odběratel nám ale fakturu vrátil v únoru 2016 s tím, že daná faktura mu nepatří. V tomto případě se jedná o dobropis, který je zaslán odběrateli a dochází k opravě původního daňového dokladu. Vzniká nám tedy povinnost podat do 5ti pracovních dnů, od zjištěné nesrovnalosti, následné kontrolní hlášení za období leden 2016. V tomto následném hlášení jsou promítnuty změny v oddílu A. 4, je zde uvedeno DIČ správného odběratele a nové číslo evidenčního dokladu. Řádek se špatně uvedenými údaji je nahrazen údaji správnými⁷¹.

Tento příklad chyby je ve společnosti DHL Express poměrně častým jevem, a to z důvodu, že faktury jsou odběratelům vystavovány na základě jejich zákaznických účtů. Tyto účty jsou vždy nezbytné při objednávce přepravy, kdy se uvádí, jak zákaznické číslo příjemce přepravy, tak zákaznické číslo odesílatele přepravy. Z důvodu uvedení dvou zákaznických účtů dochází snadno k záměně skutečného příjemce plnění. Objednávky přeprav jsou realizovány prostřednictvím internetových stránek online, kdy může dojít k chybě ze strany objednatele, který vyplní špatný zákaznický účet do pole plátce přepravy, nebo telefonicky přes infolinku společnosti, kdy může dojít ke komunikačnímu šumu mezi objednatelem a operátorem.

⁷⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

⁷¹ FINANCNISPRAVA. Časté dotazy a odpovědi. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/dotazy-a-odpovedi#X>

4.2.5. Self-billing

Self-billing je poměrně rozšířeným způsobem fakturace. Smysl spočívá v tom, že odběratel vystavuje faktury sám jménem dodavatele. Společnost DHL Express vystaví fakturu za dodavatele, čímž se zkrátí čas, jak pro vystavení, tak následně pro splatnost faktury, která se počítá od data vystavení. Jakmile tedy dojde k převzetí zboží či služby je ihned vystavena faktura. Tento systém funguje i obráceně, tzn., že odběratelé si sami vystavují doklady jménem DHL Express.

Právní úpravu self-billingu najdeme v zákoně o DPH, přesněji v § 28 odst. 6. V tomto § je uvedeno, že osoba povinná k dani může k vystavení daňového dokladu písemně zmocnit osobu, pro kterou plnění uskutečňuje, nebo třetí osobu. Toto zmocnění může být uděleno písemně nebo elektronicky⁷².

S příchodem KH nastal problém u faktur vystavovaných odběratelem za DHL Express a to z důvodu rozdílných číselných řad a označování faktur druhou stranou. U faktur, které vystavuje DHL Express za své dodavatele je postupováno stejným způsobem jako dříve. V tomto případě je povinností dodavatelů společnosti upravit si systém tak, aby se evidenční čísla v kontrolních hlášeních shodovala.

Číslo faktury, které bylo dokladu přiřazeno odběratelem, je evidenčním číslem dokladu a takto bude vykázáno v KH. Problém tedy nastává u variabilního symbolu, pod kterým probíhá platba a který je v tomto případě číslo faktury, které bylo dokladu přiřazeno z číselné řady společnosti DHL Express. Problém byl vyřešen opět manuální opravou v účetním systému. Účetní oddělení dostává jednou měsíčně seznam takovýchto faktur a jejich evidenční čísla dokladů opravuje. Automaticky se následně doplní variabilní symbol dle pravidla, které je vysvětleno v textu výše.

Dalším typem problému, který může v případě self-billingu nastat, je rozdílnost částky u odběratele a dodavatele a to z důvodu přepočtu kurzu u cizoměnových faktur. Částka v systému DHL Express se totiž musí přesně rovnat částce uvedené na faktuře odběratelem. Doposud nebyl takovýto případ ve společnosti řešen, ale pravděpodobně by byla částka opět manuálně opravena v účetním systému.

⁷² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Příklad:

Dne 9. 5. 2016 byla do společnosti DHL Express doručena faktura vystavena za společnost odběratelem, které bylo přiřazeno číslo faktury odběratelem ABC12345. Faktura je dne 10. 5. 2016 zavedena pod tímto číslem do systému. Evidenční číslo dokladu je následně upraveno na číslo faktury, které bylo přiřazeno účetním systémem společnosti DHL Express, tedy na 59865.

4.2.6. Kmenová data obchodních partnerů

Kmenová data jsou základním prvkem každého informačního systému a slouží k uchování základních informací o každém klientovi. Kmenová data jsou údaje popisující aktiva (hmotná či nehmotná). Data, která jsou s kmenovými daty spojeny, se nazývají data transakční, ty představují události, např. finanční transakce.

Každý z obchodních partnerů společnosti má v účetním systému SAP navedeny příslušné údaje, které jsou potřebné k fakturaci.

Příklady kmenových dat:

1. základní charakteristiky klienta – jméno, příjmení, název firmy atd.,
2. primární identifikátory klienta – rodné číslo, identifikační číslo osoby, daňové identifikační číslo atd.,
3. kontaktní údaje – email, telefon atd.,
4. adresní údaje – trvalé bydliště, sídlo společnosti, korespondenční adresa atd.,
5. další údaje např. segment klienta, profil klienta nebo uživatelské reference⁷³.

Před zavedením KH musela proběhnout kontrola registrace k DPH všech zákazníků společnosti a platnosti daňového čísla, které bylo uvedeno v kmenových datech systému SAP. Jako první byli zkontrolováni partneři, kteří se v průběhu času stali z plátců neplátcí DPH.

Každý den mohlo být prověřováno 10 000 dat, tento limit nemohl být překročen z důvodu systémového nastavení kontroly údajů v SAP. Do tohoto

⁷³ DATAQUALITY. *Master data management*. [online]. Dostupné na: http://www.dataquality.cz/index.php?ID=5&ArtID=37&clanek=201502_MDM

ověřování byli zahrnuti všichni partneři, kteří měli v účetním systému vyplněno alespoň jedno číslo DIČ.

Obr. 4.5 Kontrola registrace k DPH

Zdroj: účetní systém SAP

Problém s kontrolou a uváděním DIČ nastal u fyzických osob a u osob samostatně výdělečně činných, neplátců DPH.

Jak budou tyto osoby rozlišovány, je ukázáno v následujícím obrázku.

Obr. 4.6 Rozlišení fyzické osoby a podnikající osoby neplátce DPH

Zobrazení odběratele: Všeobecná data

Odběrat. 7000009999 Jiří Kratochvíl Elektroservis Bojanovice

Adresa Řídicí data Platební styk Marketing Exportní data

Řízení účtu

Dodavatel 7000009993 Oprávnění
Partner.spol. Klíč koncernu

Refer.data / oblast

Číslo lokace 1 00000000 Číslo lokace 2 00000 Kontr.čís. 0
Odvětví
Nádraží
Expr.žel.stan.
Přepravní zóna Kód lokace

Informace o daních

Daňové číslo 1
Daňové číslo 2 13768115 ☐ Vyrov.daň
☐ Fyzická osoba
☐ DPH
Fiskální adresa
County-Code IČO DPH Další...
Kód města Místo plac.daně
DIČ 5

Zdroj: účetní systém SAP

Pokud se jedná o fyzickou osobu (konečného spotřebitele), bude zaškrtnuto pole Fyzická osoba. Pokud se jedná o fyzickou osobu podnikatele, je vyplněno pole DIČ, pole DPH není zaškrtnuto a pole DPH DIČ zůstává prázdné.

Zde dochází k problému. Pokud společnost uskuteční zdanitelné plnění pro podnikatele, neplátce DPH, je povinna vystavit daňový doklad dle § 28 ZDPH, jelikož se jedná o plnění pro osobu povinnou k dani. Na tento daňový doklad, ale není povinna uvést DIČ pro účely DPH, jelikož toto číslo neplátce DPH přiděleno nemá, v souladu s § 29 ZDPH. Toto plnění, ale spadá do oddílu A. 4 kontrolního hlášení, kde DIČ odběratele musí být vždy vyplněno.

V tomto případě, bude postup následující. U osoby povinné k dani popř u právnické osoby nepovinné k dani bude v kolonce DIČ uvedeno daňové identifikační číslo dle § 130 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád⁷⁴.

4.2.7. Náklady spojené s implementací

Celý proces implementace znamenal pro společnost DHL Express značné finanční náklady vynaložené na upgrade účetního programu, ale také značné náklady kapacitní a organizační. Tyto náklady byly pro společnost nutné a nemohla se jim nikterak vyhnout. Celkové náklady na implementaci se skládají z jednorázových nákladů na úpravu softwaru, které činily cca 350 tisíc Kč, dále z nákladů na školení zaměstnanců zodpovědných za sestavení kontrolního hlášení, zvýšené mzdové náklady zaměstnanců zodpovědných za testování systému a dále z provozních nákladů, kterou jsou vynakládány po zavedení změn. Tyto průběžné náklady je velmi těžké odhadnout, jelikož se jedná o náklady napříč různými odděleními. Prozatím neexistuje žádný přehled těchto nákladů, který by společnost vypracovala.

⁷⁴ Daňové identifikační číslo – daňovému subjektu, který doposud není registrován k žádné dani, přidělí správce daně daňové identifikační číslo. To obsahuje kód CZ a kmenovou část, kterou tvoří obecný identifikátor nebo vlastní identifikátor správce daně. Daňové identifikační číslo je daňový subjekt povinen uvádět ve všech případech, které se týkají daně, ke které byl pod tímto daňovým identifikačním číslem zaregistrován, při styku se správcem daně a dále v případech stanovených zákonem. Obecným identifikátorem je u fyzické osoby rodné číslo, popřípadě jiný obecný identifikátor, stanoví-li tak zákon, a u právnické osoby identifikační číslo.

4.2.8. Zhodnocení fungování implementovaných změn

Navzdory prvotním obavám společnosti, proběhla veškerá implementace změn bez větších problémů a nastavené postupy fungují správně. Zásadní zkouškou bylo první podání kontrolního hlášení, které muselo být zasláno do 25. 2. 2016. Toto první kontrolní hlášení, které podala společnost DHL Express (Czech Republic) s.r.o., mělo rozsah 678 stran a bylo podáno společností včas a bez problémů.

Celková statistika podání kontrolního hlášení je velmi pozitivní. Všechna kontrolní hlášení byla podána společností včas a pouze jednou bylo zapotřebí podat opravné kontrolní hlášení, a to z důvodu chybného uvedení DIČ odběratele.

Neproblémovější oblastí jsou právě kmenová data, kde stále nebyl vyřešen problém podnikajících fyzických osob, které nejsou plátcí DPH. V tomto případě neexistuje žádný rejstřík daňových registračních čísel, kde by tento údaj byl uveden a mohl být společností ověřen. V současnosti je situace řešena, tak, že je přidána předpona CZ k identifikačnímu číslu podnikající osoby. Zatím se v tomto údaji nevyskytla žádná chyba, na kterou by finanční úřad upozornil. Důvodem by mohlo ale být to, že zaměstnanci finančního úřadu také nemají žádný rejstřík pro ověření k dispozici.

Celkové úpravy, které byly provedeny společností SAP, fungují bez větších problémů. Jediným nedostatkem, který je pro společnost DHL Express s.r.o., poměrně zásadní je chybějící datum hlášení v základní nabídce systému. Tento nedostatek byl konzultován se společností SAP a po této konzultaci bylo dohodnuto, že toto pole bude do systému přidáno, tato úprava ale bude znamenat dodatečné výdaje společnosti a navíc bude upraveno pouze pro stávající verzi účetního programu. Z čehož vyplývá, že při přechodu na novější verzi programu bude zapotřebí tuto investici zopakovat.

4.2.8.1. *Komunikace s finančním úřadem*

Generální finanční ředitelství vydalo taktické postupy k prověření rozdílů zjištěných při zpracování kontrolních hlášení na úrovni „lehké“ analytiky. Tento dokument je pojmenován Kombajn. V Kombajnu je mimo jiné upraven postup komunikace správce daně s daňovým subjektem. Důležité je rozlišit formální a neformální kontakt daňového subjektu. Toto rozlišení záleží na částce nadměrného odpočtu vyčísleného v daňovém přiznání k DPH, jestliže se jedná o odpočet vyšší než 250 000 Kč, je vyžadován formální kontakt. Neformálním kontaktem je kontakt přes telefon nebo emailem⁷⁵. Neformálně může správce daně požádat odběratele o předložení důkazních prostředků, jako jsou faktury nebo doklady o platbě. Ve společnosti DHL Express s.r.o. je vždy preferován písemný kontakt a to z důvodu ověření, zda se opravdu jedná o zaměstnance finančního úřadu. Pokud je tedy společnost kontaktována pracovníkem finančního úřadu telefonicky, vždy je vyžadováno dodatečné zaslání emailu.

Dalším informačním kanálem využívaným správcem daně je komunikace přes datovou schránku. V tomto případě se jedná o kontakt formální, tato cesta je společností DHL Express s.r.o., vyžadována vždy v případě, kdy je finančním úřadem požadováno doložení obchodních smluv a dalších citlivých údajů.

Mezi hlavní kritiku před zavedením kontrolního hlášení, patřila právě zvýšená administrativní zátěž, která byla, ale ze strany státní správy odmítána. Z dosavadní praxe je, ale patrné, že automatická kontrola faktur nefunguje dostatečně a pracovníci finančních úřadů častěji „obtěžují“ společnosti s žádostmi o předložení dokladů. Některé společnosti toto dokonce označují za „šikanu“ a proto finanční správa v reakci na stížnosti daňových subjektů spustila formulář pro podněty k postupu správce daně v souvislosti s kontrolním hlášením⁷⁶.

Ve společnosti DHL Express s.r.o., se zaměstnanci setkali například s dotazem na plnění uskutečněná pro čtvrtletního plátce DPH. V těchto případech

⁷⁵ Generální finanční ředitelství. Taktické postupy k prověření rozdílů zjištěných při zpracování kontrolních hlášení na úrovni „lehké“ analytiky, tzv. Kombajn. [online]. Dostupné na: <http://www.ucetni-portal.cz/takticke-postupy-k-provereni-rozdilu-zjistenych-pri-zpracovani-kontrolnich-hlaseni-na-urovni-lehke-analytiky-tzv-kombajn-1005-x.html>

⁷⁶ Formulář dostupný na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/kontaktni-formular>

samozřejmě dochází k časovému nesouladu ve vykazování faktur. Faktura vystavená 15. února je zahrnuta v kontrolním hlášení společnosti DHL Express s.r.o. za měsíc únor a toto hlášení je podáno k 25. březnu. U odběratele, který je čtvrtletním plátcem, je toto plnění zahrnuto v kontrolním hlášení, které je podáno k 25. dubnu. Tuto informaci by měl zaměstnancům finančního úřadu samozřejmě poskytnout software a neměli by kvůli tomu kontaktovat společnost DHL Express s.r.o.

Obecně, ale lze říci, že zkušenosti zaměstnanců společnosti v komunikaci s finanční správou jsou v drtivé většině kladné. Zaměstnanci finanční správy vycházejí společnosti vstříc, například při dohodách na posunutí termínu po obdržení výzvy.

Celková časová náročnost kontrolního hlášení je společností odhadována na minimálně dva pracovní dny v měsíci. Potřebný čas je velmi nízký z důvodu, že téměř celý proces je automatizovaný, stále jsou ale zapotřebí některé manuální úpravy. Tyto úpravy jsou zapotřebí, jak již bylo zmíněno v kapitole č. 4.2.3. této práce, v případě dávkového účtování. Momentálně je rozpočet potřebný na další změny v procesu schvalování. Jakmile dojde ke schválení, pak teprve mohou zaměstnanci IT oddělení začít pracovat na změnách, které jsou ještě potřebné v systému provést. Čas potřebný na samotné podání je téměř zanedbatelný.

Jak již bylo zmíněno výše, s podáváním kontrolního hlášení společnost doposud neměla žádné větší problémy a všechna podání byla uskutečněna včas. Problémy, se ale vyskytují na straně státu. Software pro párování údajů nefunguje dostatečně, a pokud jsou správcem daně kontrolovány údaje, tak pouze formální, jako jsou např. opravy v DIČ odběratele. Dle vyjádření, zveřejněného na stránkách Ministerstva financí ČR, bude statistika podání zveřejněna v červenci 2016, tedy po odevzdání této práce⁷⁷. Zaměstnanci společnosti DHL Express s.r.o., zodpovědní za kontrolní hlášení vyjádřili své obavy o účinnost celého systému a doufají, že náklady na implementaci všech změn nebyly vynaloženy zbytečně. Reálnou účinnost kontrolního hlášení ukáže, ale až čas.

⁷⁷ MFCR. *Kontrolní hlášení: aktuální statistiky z prvního podávání*. [online] Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-aktualni-statistiky-z-24353>

5. Závěr

Cílem diplomové práce bylo popsat a vysvětlit povinnosti obchodní společnosti při správě DPH se zaměřením na kontrolní hlášení. Dále provést analýzu implementace změn v systému společnosti v souvislosti se zavedením tohoto institutu a zhodnocení těchto provedených změn.

V první části této práce je představena daň z přidané hodnoty obecně, její vývoj v České republice, včetně vývoje inkasa z této daně ve vybraných letech. Jelikož se jedná o daň velmi harmonizovanou v rámci EU, následuje přehled směrnic, které daň z přidané hodnoty upravují. Na tuto část navazuje již samotné vymezení všech povinností, které vznikají obchodním společnostem ve vztahu k DPH. Jako první je popsáno daňové přiznání k dani z přidané hodnoty včetně návaznosti tohoto výkazu na souhrnné hlášení a kontrolní hlášení. Následuje popis souhrnného hlášení včetně uvedeného příkladu a dále Intrastat. Všechny tyto výkazy jsou pro plátce DPH klíčové a je nutné, aby při jejich podávání postupovali přesně dle zákona.

Ve druhé části diplomové práce se autorka zaměřuje na nový institut kontrolního hlášení, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2016. Nejprve jsou vymezeny situace a osoby, kdy a které mají povinnost toto hlášení doručit ve stanoveném termínu správci daně. Po této teoretické části následuje přehled výsledků prvního podání tohoto hlášení, které proběhlo k 25. 2. 2016. Následuje vysvětlení, proč bylo toto kontrolní hlášení zavedeno a jak má zabránit daňovým únikům. V této části autorka uvedla také příklad nejčastější formy podvodu s DPH, a to karuselového podvodu. V závěru této kapitoly jsou uvedeny příklady kontrolního hlášení v jiných členských státech EU, kde se Česká republika mohla inspirovat, popřípadě poučit z chyb.

Všechny tyto teoretické poznatky byly využity ve třetí části této diplomové práce, kde jsou analyzovány a porovnávány změny, které byly implementovány do účetního systému společnosti DHL Express s.r.o. V této kapitole je společnost v krátkosti představena a dále jsou identifikovány hlavní nedostatky systému. Po identifikaci problému jsou vysvětleny změny, které musely být provedeny, aby byla zajištěna funkčnost celého systému a naplněna zákonem daná povinnost podání

kontrolního hlášení. Tyto změny jsou doplněny o příklady pro lepší představu a pochopení. V závěru této práce jsou vyčísleny náklady spojené se zavedením kontrolního hlášení, které byly pro společnost nevyhnutelné. Poslední část této práce uzavírá kapitola, ve které je zhodnoceno, jak společnost DHL Express s.r.o. zvládla zavedení tohoto nového výkazu s elegancí a veškeré provedené změny fungují bez větších problémů. Určité obavy ale vyjádřila autorka v případě fungování na straně státu.

Oblast daně z přidané hodnoty je oblastí složitou a neustále se měnící, jak je patrné z této práce. Kontrolní hlášení je novým institutem, který byl zaveden v rámci snahy o snížení daňových úniků na DPH a jeho zrušení nelze v blízké budoucnosti předpokládat. Autorka tedy věří, že diplomová práce může pomoci ekonomickým subjektům při řešení problémů, které mohou nastat s touto novinkou v zákoně.

Seznam použité literatury

Knižní publikace

BENDA, Václav a Růžena HRŮŠOVÁ. *DPH a daňové doklady*. Praha: RNDr. Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2013. ISBN: 978-80-7273-172-5.

Černohlávková, E., H. Machková, A. Sato a kolektiv. *Mezinárodní obchodní operace*. 6. vyd. Praha. GRADA Publishing, 2014. 256 s. ISBN 978-80-247-4874-0.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

JÁNOŠIKOVÁ, P., P. MRKÝVKA a I. TOMAŽIČ. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem 2013*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

LANG, M.; MELZ, P.; KRISTOFFERSSON, E. *Value Added Tax and direct Taxation*. Amsterdam: IBFD, 2009. 1296 s. ISBN 978-90-8722-060-0.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa*. 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2004. s. 381. ISBN 80-210-3579-X.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011. 319 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

Internetové zdroje

AKTUALNECZ. *Kontrolní hlášení nepodala v termínu téměř každá šestá firma.*

[online]. Dostupné na: <http://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/kontrolni-hlaseni-nepodala-v-termínu-temer-kazda-sesta-firma/r~59a47d38dec711e58a2b0025900fea04/>

CESKYSTATISTICKYURAD. *Příručka pro intrastat* [online]. Dostupné na:

https://www.czso.cz/csu/czso/intrastat_prirucky

DANOVAKOBRA. *Daňová Kobra zachránila doposud státnímu rozpočtu ČR 4,1*

miliardy korun. [Online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/promedia/danova-kobra/danova-kobra-zachranila-doposud-statnimu-rozpocetu-CR-pres-4-miliardy-korun-7084>

DANOVAKOBRA. *O Daňové kobře.* [Online]. Dostupné na:

<http://www.danovakobra.cz/?show=history>

DATAQUALITY. *Master data management.* [online]. Dostupné na:

http://www.dataquality.cz/index.php?ID=5&ArtID=37&clanek=201502_MDM

DELOITTE. *Průzkum: Na zavedení kontrolního hlášení je připravena pouze pětina*

firem v ČR. [online]. Dostupné na: <http://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/about-deloitte/articles/cze-tz-na-zavedeni-kontrolniho-hlaseni-je-pripravena-pouze-petina-firem-v-cr.html>

DELOITTE. *Zkušenosti s kontrolním hlášením* [online]. Dostupné na:

http://www.kontrolni-hlaseni-snadno.cz/Upload/Deloitte_Zku%C5%A1enosti_s_KH.PDF

FINANCNASPRAVA. *Informácia k používaniu nového vzoru kontrolného výkazu*

DPH v súvislosti s novelou zákona o DPH [online]. Dostupné na:

https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Infoservis/Aktualne_informacie/dph/2015/2015_12_17_Novy_vzor_KV_DPH_po_novele.pdf

FINANCNASPRAVA. *Prvé podanie kontrolného výkazu (KV DPH) bolo úspešné.* [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_prve-podanie-kvdph-ts/bc

FINANCNASPRAVA. *Úspešné zavedenie kontrolného výkazu DPH* [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_uspesne-zavedenie-kvdph-ts/bc

FINANCNASPRAVA. *Vo firmách lieta „čierny motýl“* [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_cierny-motyl-ts/bc

FINANCNISPRAVA. *Časté dotazy a odpovedi.* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/dotazy-a-odpovedi#X>

FINANCNISPRAVA. *Daňové podvody na DPH a boj proti nim* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/video-obrazky-dalsi-podklady>

FINANCNISPRAVA. *Kdo podáva kontrolní hlášení* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/kdo-podava-kontrolni-hlaseni>

FINANCNISPRAVA. *KH – časté omyly* [online]. Dostupné na: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placenidani/KH_caste_omyly_20151112.pdf

FINANCNISPRAVA. *Kontrolní hlášení: aktuální statistiky z prvního podávání.* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-aktualni-statistiky-z-7229>

FINANCNISPRAVA. *Kontrolní hlášení: I drobní živnostníci zvládli podání bez problémů.* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro->

media/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-zvladli-i-drobni-zivnostnici-bez-problemu-7315

FINANCNISPRAVA. *Podávání souhrnného hlášení od roku 2010 a dále*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/souhrnna-hlaseni/zmeny-v-oblasti-dph-pri-podavani-souhrnn-638>

FINANCNISPRAVA. *Pokyny k vyplnění kontrolního hlášení DPH* [online]. Dostupné na: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2016-02-10_Pokyny-k-vyplneni-kontrolniho-hlaseni-DPH.pdf

FINANCNISPRAVA. *Pokyny k vyplnění souhrnného hlášení*. [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/souhrnna-hlaseni/fsh-a-nasledne-sohrnne-hlaseni/2009>

FINANCNISPRAVA. *Přiznání k dani z přidané hodnoty* [online]. Dostupné na: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5401_19.pdf?201602030943

FINANCNISPRAVA. *Struktura pro podání kontrolního hlášení* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/xml-struktura>

FINANCNISPRAVA. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2015* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

FINANCNISPRAVA. *Vzorový formulář kontrolního hlášení* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/soubory-ke-stazeni>

FINANCNISPRAVA. *Základní informace* [online]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>

Generální finanční ředitelství. Taktické postupy k prověření rozdílů zjištěných při zpracování kontrolních hlášení na úrovni „lehké“ analytiky, tzv. Kombajn. [online]. Dostupné na: <http://www.ucetni-portal.cz/takticke-postupy-k-provereni-rozdilu-zjistenyh-pri-zpracovani-kontrolnich-hlaseni-na-urovni-lehke-analytiky-tzv-kombajn-1005-x.html>

KOM (2010) 695 v konečném znění. (SEK (2010) 1455 konečné rozhodnutí).

MFCR. *Alena Schillerová o kontrolním hlášení v pořadu 90' ČT24*. [online]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/alena-schillerova-o-kontrolnim-hlaseni-v-24163>

MFCR. *Kontrolní hlášení odstraní kontroly naslepo a umožní efektivní snižování daňových úniků*. [online]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/kontrolni-hlaseni-odstrani-kontroly-nasl-23629>

MFCR. *Ministerstvo financí posílá do Sněmovny zmírnění sankcí u kontrolního hlášení*. [online]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/ministerstvo-financi-posila-do-snemovny-23665>

MFCR. *Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2014* [online] Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-statistika/2014/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-22059>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Sborník ke konferenci o reverse charge*. [online] Dostupné na: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_2015-12-04_Sbornik-ke-konferenci-o-reverse-charge.pdf.

NKU. *Správa daně z přidané hodnoty a dopady legislativních změn na příjmy státního rozpočtu* [online] Dostupné na: <http://nku.cz/cz/media/nove-instituty-v-boji-proti-danovym-unikum-lepsi-vyber-dph-neprinesly--rocne-stale-unika-vic-nez-100-miliard-korun-id7581/>

NOTIA. *Kontrolní hlášení podrobně*. [online]. Dostupné na:

<http://www.notia.cz/kontrolni-hlaseni-dph-podrobne.html>

PODNIKAJTE. *Vzor kontrolného výkazu DPH*. [online]. Dostupné na:

<https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/1096/category/dan-z-pridanej-hodnoty/article/vzor-kontrolny-vykaz-dph.xhtml>

PORTAL.POHODA. *Přiznání k DPH – obsahová náplň jednotlivých řádků* [online].

Dostupné na: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/priznani-k-dph-%E2%80%93-obsahova-napl-n-jednotlivych-radku/#>

RODLPARTNER. *VAT Changes in Poland since 1 July 2015*. [online]. Dostupné na:

http://www.roedl.com/pl/en/hot_news/vat_in_poland/vat_changes_in_poland_since_1_july_2015.html

Taxation: Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States.

European Commission: Press release Database [online]. 2015. Dostupné z:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat_gap2013.pdf

UCETNIKAVARNA. *Návrh MF na rozšíření uplatnění reverse charge byl zamítnut*.

[online] Dostupné na: <http://www.ucetnikavarna.cz/novinky/detail/8166-navrh-mf-na-rozsireni-uplatneni-reverse-charge-by-l-zamitnut/>

UCETNIKAVARNA. *Sazby daně z přidané hodnoty*. [online] Dostupné na:

<http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/sazby-dane-z-pridane-hodnoty/>

Výroční zpráva společnosti DHL Express (Czech Republic) s.r.o. za rok 2015

[online]. Dostupné na: <https://or.justice.cz>

Zákony a vyhlášky

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Seznam zkratek

ČR – Česká republika

DIČ – daňové identifikační číslo

DP – daňové přiznání

DPH – daň z přidané hodnoty

DPPD - datum povinnosti přiznat daň

DUP – datum uskutečnění osvobozeného plnění

DUZP - datum uskutečnění zdanitelného plnění

EU – Evropská Unie

FO – fyzická osoba

ID – identifikační číslo

IT – informační technologie

KH – kontrolní hlášení

KV DPH – kontrolní výkaz DPH

MF ČR – Ministerstvo financí České republiky

NKÚ – Nejvyšší kontrolní úřad

ZDPH – zákon o dani z přidané hodnoty

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB - TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB - TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB - TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB - TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB - TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB - TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 7. 2016


Adriana Střondalová

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Pokyny k vyplnění daňového přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 2 – Přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 3 – Vzorový formulář kontrolního hlášení